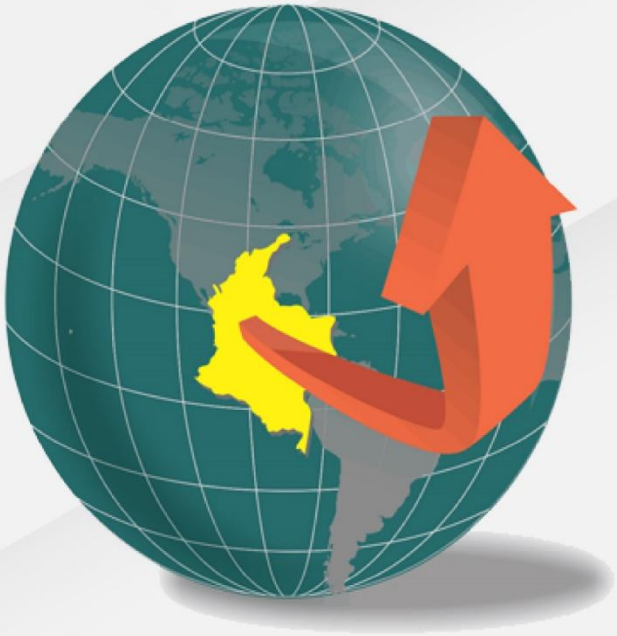
CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Cuentas Claras, Estado Transparente



Marco Normativo para Entidades de Gobierno

DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA COMPILADA

Enero a diciembre de 2025

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN 6
1. MARCO CONCEPTUAL 10
2. NORMAS 1794
2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ 1794
2.2 CUENTAS POR COBRAR 1803
2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR 2080
2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS 2104
2.5 INVERSIONES EN CONTROLADAS 2105
2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS 2122
2.7 ACUERDOS CONJUNTOS 2122
2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN 2122
2.9 INVENTARIOS 2123
2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO 2144
2.11 BIENES DE USO PÚBLICO 2251
2.12 BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES 2260
2.14 PROPIEDADES DE INVERSIÓN 2260
2.15 ACTIVOS INTANGIBLES 2261
2.16 ARRENDAMIENTOS 2297
2.17 ACTIVOS BIOLÓGICOS 2303
2.18 COSTOS DE FINANCIACIÓN 2303
2.19 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO 2304
2.20 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO 2314
2.21 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO 2315
2.22 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS 2321
2.23 EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA 2321
2.24 CUENTAS POR PAGAR 2322
2.25 PRÉSTAMOS POR PAGAR 2368
2.26 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS 2369

2.27 PROVISIONES 2410
2.28 ACTIVOS CONTINGENTES 2482
2.29 PASIVOS CONTINGENTES 2495
2.30 INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN 2506
2.31 INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN 2641
2.32 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN 2648
2.33 GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES 2649
2.34 ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE 2677
2.35 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA 2677
2.36 RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES 2678
2.37 IMPUESTO A LAS GANANCIAS 2687
2.38 COMBINACIÓN Y TRASLADO DE OPERACIONES 2687
2.39 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS 2688
2.40 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS 2697
2.41 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS 2697
2.42 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES 2698
2.43 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE 2758
2.44 TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO 2758
3. PROCEDIMIENTOS CONTABLES 2759
3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL REINTEGRO Y LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS DISPONIBLES EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS Y OTROS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, QUE SE CONSTITUYEN CON RECURSOS DE ENTIDADES EJECUTORAS DEL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN 2759
3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS 2760

3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL FONDO DE ESTABILIZACIÓN DE PRECIOS DE LOS COMBUSTIBLES 2800

3.4 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS SISTEMAS INTEGRADOS DE TRANSPORTE MASIVO DE PASAJEROS GESTIONADOS A TRAVÉS DE ENTES GESTORES 2801

3.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN 2823

3.6 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS 2833

3.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL MANEJO DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD 2847

3.8 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS QUE EL FONDO ÚNICO DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES TRANSFIERE A LOS OPERADORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE TELEVISIÓN 2855

3.9 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN 2856

3.10 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA COMBINACIÓN Y EL TRASLADO DE OPERACIONES 2982

3.11 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS PLANES DEPARTAMENTALES DE AGUA Y SANEAMIENTO BÁSICO 2983

3.12 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LAS GARANTÍAS FINANCIERAS OTORGADAS 2995

3.13 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS ACUERDOS DE CONCESIÓN DE INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE 2995

3.14 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DEL PORCENTAJE AMBIENTAL, LA SOBRETASA AMBIENTAL Y EL PORCENTAJE DE LA TASA RETRIBUTIVA O COMPENSATORIA 2996
3.15 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS QUE HACEN PARTE DE LA CONTABILIDAD DEL FONDO NACIONAL DE PENSIONES DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES 3008
3.16 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LAS OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES 3012
3.17 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS 3012
4. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS 3013
5. OTROS ELEMENTOS 3023
5.1 REFERENTE TEÓRICO Y METODOLÓGICO DE LA REGULACIÓN CONTABLE PÚBLICA 3023
5.2 PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES 3095
5.2.1 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE 3095
5.2.2 PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL 3161
5.2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES 3164
5.2.4 PROCEDIMIENTO PARA LA AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN, DILIGENCIAMIENTO Y ENVÍO DE LOS REPORTES DE LA CATEGORÍA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA - CONVERGENCIA, A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, A TRAVÉS DEL SISTEMA CONSOLIDADOR DE HACIENDA E INFORMACIÓN PÚBLICA (CHIP) 3164
5.3 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE 3165
6. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA 3205
7. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS 3220

INTRODUCCIÓN

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

TAXONOMÍA DE LA DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA

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

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

Marco Normativo

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

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

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

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

Tema

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

- Marco Conceptual
- Normas
- Procedimientos contables

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

Subtema

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. MARCO CONCEPTUAL

CONCEPTO No. 20251100000261 DEL 09-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241100061192 del 27 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

(…)

B. GENERALIDADES DEL CONVENIO:

i. Clase de modalidad contractual: Convenio Especial de Cooperación de Ciencia y Tecnología.
ii. Fecha de suscripción: 23 de junio de 2020.
iii. Vigencia: 5 años.
iv. Modificaciones: Un (1) otrosí.
v. Valor: Cero (0,00) pesos, tanto para Casur como para los afiliados, beneficiarios y colaboradores de la Entidad Pública.
vi. Objeto convencional: 'Determinada la prioridad de digitalizar los trámites para la obtención de liquidez de los Afiliados, LAS PARTES, mediante este convenio, definen

sus actividades para iniciar la transformación digital con la implementación de la plataforma tecnológica 'Casur-Dibanka', iniciando concretamente con el módulo 'Crédito por Libranza', con el fin de atender transacciones de su operación misional, a cargo de la Pagaduría, derivadas de la relación de los Afiliados con los Operadores de Libranza externos, extendidas bajo orientación de la ley 1527 de 2012'.
vii. Fecha acta de inicio: 23 de junio de 2020.
viii. Normatividad: Ley 80 de 1993. Ley 1150 de 2007. Ley 1527 de 2012. Decreto 393 de 1991. Decretos 591 de 1991.
ix. Documentos en desarrollo del Convenio: Convenio de Protección y Transmisión de Datos Personales entre la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional – CASUR y DIBANKA S.A.S., en atención al Convenio Específico No. 1
CASUR – DIBANKA en desarrollo del Convenio Marco celebrado entre CASUR y DIGITAL CONSULTING GROUPS.A.S.
x. Pólizas: N/A.

C. LÍNEA DEL TIEMPO CELEBRACIÓN DEL CONVENIO:

(…)

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

(…)

E. COSTOS DEL CONVENIO

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

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

servicios digitales de la nueva plataforma 'Casur-Dibanka'. En ningún caso, CASUR asumirá costo alguno, así como sus Afiliados, Beneficiarios o sus familias'.

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

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

CONSIDERACIONES

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

(…)

6.1.4. Ingresos

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

(…)

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

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

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

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

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos

intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(…)

1.3. Transferencias

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

1.3.1. Reconocimiento

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

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

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

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

también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

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

(…)

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

(…)

1.3.2. Medición

(…)

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

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

1.3.3. Devolución de transferencias

(…)

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

(…)

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

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

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

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

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

***

CONCEPTO No. 20251100000351 DEL 10-01-2025

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

Señora
LUZ MILENA MARÍN ARIZA
Bucaramanga – Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010062872 del 05 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Asunto: Concepto tratamiento contable baja en cuentas por cobrar

(…)

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

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

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

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

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

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

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

4.1. Características fundamentales

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

(…)

4.1.1. Relevancia

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

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

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

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

4.1.2. Representación fiel

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

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

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

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

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

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

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

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

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

"2. CUENTAS POR COBRAR

(…)

2.4. Medición posterior

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

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

(…)

2.5. Baja en cuentas

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

(…)

2.6. Revelaciones

(…)

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

(…)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

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

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

1.2. Revelaciones

(…)

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

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

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

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

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

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

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

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

Bienes y Derechos

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

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

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

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

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

(…)

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

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

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

Respecto al reconocimiento como activos contingentes de las cuentas por cobrar dadas de baja en cuentas, la Norma de activos contingentes define estos activos como aquellos de naturaleza posible, surgidos a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o por la no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad y, por lo tanto, no son objeto de reconocimiento en los estados financieros.

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

***

CONCEPTO No. 20251100000411 DEL 13-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010063042 del 06 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Asunto: Activos intangibles contabilización para el SGC

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

- Sean identificables, es decir, separables de la entidad (aunque no exista intención de hacerlo) o estén protegidos por derechos legales o acuerdos vinculantes.

- Exista una alta probabilidad de obtener los productos previstos en el proyecto de generación de conocimiento.

- Los productos concretos esperados sean el resultado de la aplicación del conocimiento geocientífico generado por la institución.

- Los productos representen un beneficio económico o un potencial de servicio y los desembolsos incurridos para su desarrollo puedan medirse de manera fiable.

- La entidad controle los productos desarrollados, lo que implica que puede obtener beneficios económicos futuros o el potencial de servicio asociado y restringir el acceso de terceros a estos beneficios o dicho potencial de servicio.

- Exista una alta probabilidad de obtener los productos previstos cuando se asignan recursos al proyecto correspondiente y se establece un plan de monitoreo permanente por parte de la dirección.

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

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

CONSIDERACIONES

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

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

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

(…)

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

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para reconocer un activo en la información financiera la entidad deberá atender a los siguientes requerimientos: i) el control, ii) la generación de beneficios económicos o potencial de servicio, y iii) que provenga de sucesos pasados; además, que este pueda medirse fiablemente.

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

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

***

CONCEPTO No. 20251100000571 DEL 15-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241100062232 del 03 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

presentó, sino hasta julio de 2024, donde se tuvo que volver a hacer la operación a solicitud del Min Hacienda. Dado lo anterior, se pregunta: ¿Cuál debe ser el procedimiento a realizar en estos casos, cuando a 31 de dic Min Hacienda no ha generado el giro correspondiente a la fiducia?, ¿Si la CAR aplico el principio de devengo, es correcto que la CGR de dictamen negativo por esta causa?"

CONSIDERACIONES

El Decreto 1068 de 2015 establece:

"CAPÍTULO 1

FONDO DE CONTINGENCIAS CONTRACTUALES

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

(…)

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

El Decreto 1266 de 2020 establece:

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

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

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

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

(…)

4.3. Corrección de errores

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

(…)

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

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

(…)

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

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

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

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

(…)

2.5. Aportes al fondo de contingencias

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

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

"1. OPERACIONES DE LA TESORERÍA CENTRALIZADA

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

1.1. Fondos entregados y recibidos por la tesorería centralizada

1.1.1. Pagos

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

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

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

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

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

CONCLUSIONES

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

En consecuencia, de conformidad con las consideraciones expuestas, el reconocimiento contable del traslado de recursos al fondo de contingencias contractuales de las entidades estatales debe realizarse cuando este sucede, siguiendo los lineamientos señalados en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias y el Procedimiento contable para el registro de operaciones interinstitucionales, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

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

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

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

***

CONCEPTO No. 20251100001161 DEL 21-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010065112 del 13 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

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

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

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

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

(…)

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

1. Para cuentas por cobrar causadas y con saldo, en caso de conocerse que el deudor ha iniciado proceso de nulidad y restablecimiento del derecho; ¿esta nueva información para la Entidad conlleva a registro contable alguno?

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

3. Dado que, se tiene identificado que la tasa de éxito para la Entidad en proceso de nulidad y restablecimiento del derecho es baja, en contra de los intereses de la Supersalud; las obligaciones con pago aplicado y sin saldo, que sean demandadas y que se determine como probable la pérdida del proceso y por ende devolución del pago recibido; ¿al conocerse inicio de proceso litigioso, es viable registrar el pago recibido como acreencia a favor del deudor?

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

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

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

(…)

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

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

(…)

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

(…)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(…)

4.1. Características fundamentales

(…)

4.1.1. Relevancia

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

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

(…)

4.1.2. Representación fiel

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

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

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

(…)

6.1.2. Pasivos

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

(…)

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

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

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

(…)

2.4. Medición posterior

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

(…)

2.5. Baja en cuentas

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

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

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(..)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

(…)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

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

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

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

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

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

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

(…)

2.2. Obligación remota

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

(…)

2.3. Obligación posible

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

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

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

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta

que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

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

(…)

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

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

En este sentido, la entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, para lo cual identificará si existe una obligación remota (no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad), posible (pasivo contingente) o probable (provisión), que implique la devolución de los recursos ya recibidos de parte del deudor, si es del caso, y/o la cancelación de la cuenta por cobrar.

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

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

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

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

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

Así las cosas, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, cuando la entidad cuente con información que acredite que no es posible recibir ningún flujo financiero por las mismas, lo cual ocurre, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: i) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; ii) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; iii) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; iv) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y

documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; v) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

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

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

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

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

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

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

Al respecto, es importante señalar que el origen de la expresión contencioso-anulatorio o contencioso de anulación deviene de la historia de la implementación de la jurisdicción contenciosa administrativa en Colombia, adoptada mediante la Ley 130 de 1913, y se empleaba para referirse a la rama del derecho público y en particular del ámbito judicial, responsable de conocer, gestionar y decidir las reclamaciones que los ciudadanos formulaban ante dicha jurisdicción con el fin de controvertir la legalidad de los actos de la administración, buscando salvaguardar el ordenamiento jurídico, la declaratoria de nulidad y/o la defensa de los derechos e intereses de los particulares.

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

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

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

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

***

CONCEPTO No. 20251100001191 DEL 22-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010063062 del 09 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

Así las cosas, tenemos:

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

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

- Migrantes. Artículo 232 numeral 43.2.11 "Ejecutar los recursos que asigne el Gobierno nacional para la atención de la población migrante y destinar recursos propios, si lo considera pertinente"

- Atenciones no financiadas con la Unidad de Pago por Capitación o No PBS: Ley 1955 de 2019 Artículo 232 numeral 43.2.10. "Realizar la verificación, control y pago de los servicios y tecnologías no financiados con cargo a la UPC de los afiliados al régimen subsidiado de su jurisdicción, prestados hasta el 31 de diciembre de 2019".

- Población PNA: PAGO DE SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS DE USUARIOS NO AFILIADOS. Ley 1955 de 2018 Artículo 236.

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

RADICACIÓN

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

(…)

AUDITORÍA

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

RECONOCIMIENTO DE PAGO

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

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

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

TIEMPOS ESTABLECIDOS

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

B. SANEAMIENTO FINANCIERO

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

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

1. Para determinar las deudas por servicios y tecnologías en salud no financiadas con cargo a la UPC de los afiliados al régimen subsidiado, la entidad territorial deberá adelantar el proceso de auditoría que le permita determinar si es procedente el pago. En este proceso la entidad territorial verificará que los servicios y tecnologías en salud no financiados con cargo a la UPC hayan sido prescritas por parte de un profesional de

la salud u ordenados mediante un fallo de tutela facturadas por el prestador o proveedor y suministradas al usuario, para lo cual deberán acogerse a la reglamentación que expida el Ministerio de Salud y Protección Social en virtud del literal d) del artículo anterior.

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

C. SOLICITUD CONCEPTO

(…)

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

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

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

(…)

3.5. Baja en cuentas

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

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

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

(…)

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

(…)

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

(…)

4.3. Corrección de errores

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

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

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

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

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

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

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

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

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

"2.2.2. Atención a la población pobre no asegurada

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

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

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

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

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

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

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

***

CONCEPTO No. 20251100001211 DEL 22-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010064652 del 11 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

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

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

Por lo anterior me permito solicitar me sea resueltas las siguientes inquietudes con respecto al registro contable que debe de hacer cada uno de los municipios
Cual de los 2 municipios debe de registrar el activo en sus estados financieros, teniendo en cuenta que los dos municipios asumirán riesgos y beneficios sobre el mismo activo

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

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

CONSIDERACIONES

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

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

(…)

4.1. Características fundamentales

4.1.1. Relevancia

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

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

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

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

(…)

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

(…)

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

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

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

"10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

(…)

10.2. Medición inicial

(…)

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

10.3. Medición posterior

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

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

(…)

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

***

CONCEPTO No. 20251100001381 DEL 24-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241100067102 del 26 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

(…)

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

La CRC a octubre 31 de 2024 acumula en la subcuenta 2.9.10.13.001 - Contribuciones, la suma de $13.963.147.776,39 producto del reconocimiento de los excedentes de contribución que anteriormente se calculaban y determinaban al cierre de cada vigencia y que contablemente se reconocían en la cuenta 291013 'Contribuciones' afectando la

subcuenta 4195 'Devoluciones o Descuentos'; presupuestalmente, no se realiza ninguna afectación.

Así las cosas, surgen las siguientes inquietudes:

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

CONSIDERACIONES

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

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

(…)

4.1. Características fundamentales

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

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

4.1.1. Relevancia

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

20. La información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los

usuarios toman a partir de esta. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad.

(…)

4.1.2. Representación fiel

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

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

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

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2.14 Análisis, verificación y conciliación de información

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

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

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

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

Bienes y Derechos

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

(…)

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

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

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

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

1. Reconocimiento del excedente en el periodo corriente

i. (…)

ii. Si operativamente la determinación de los excedentes de liquidez, una vez las declaraciones de contribución queden en firme, es viable efectuarla en el mismo período contable en que se causan los ingresos por la contribución, la Comisión debe procede a reconocer tal hecho económicos, mediante el registro de dichos valores como una obligación en favor de cada uno de los sujetos objeto de la imposición, mediante un débito en la subcuenta 419502-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios, de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (DB), con crédito a la subcuenta 291013-Contribuciones, de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

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

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

ii. (…)

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

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

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

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

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

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

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

Ahora bien, si la CRC realizó el cruce de cuentas aplicando los excedentes de las contribuciones en favor de los sujetos objeto de la imposición, atendiendo a lo dispuesto en las conclusiones del numeral 3. de las preguntas 3 y 4 del concepto CGN N° 20202000019131; el registro indicado en el párrafo anterior se hará una vez se haya revisado, conciliado y determinado que el saldo de la subcuenta 131127-Contribuciones de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS, corresponden a la realidad económica de la entidad y, por ende, la CRC no tenga que hacer un ajuste en esta subcuenta 131127-Contribuciones de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

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

***

CONCEPTO No. 20251100001421 DEL 24-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010002792 del 21 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

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

"(…) de acuerdo con el principio de devengo, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo

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

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

(…)

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

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

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

El artículo 15 decreto 412 de 2018 reglamentario del Estatuto Orgánico del Presupuesto, Estatuto compilado por el decreto 111 de 1996 establece que se genera una obligación de una cuenta por pagar solo cuando se ha reunido los requisitos que

hacen exigible el pago, recibo del bien o servicio a satisfacción (Art. 89 del Estatuto orgánico de EOP compilado por el 111 de 1996 en el último inciso).

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

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

CONSIDERACIONES

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

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

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

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

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

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

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

"PREGUNTA 2. ¿Estas transferencias deben reconocerse con la expedición del acto administrativo al inicio de la vigencia el cual ordena el pago de los recursos incorporados en el presupuesto del Ministerio de Transporte para la respectiva vigencia o con la expedición de la comunicación interna que ordena el giro efectivo de los recursos en la medida en que Cormagdalena los requiere?

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

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

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

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

(…)" (Subrayado fuera de texto)

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

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante resaltar que el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros de la entidad debe efectuarse atendiendo un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal procede de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

Estos sistemas de información no son equiparables, sin embargo, operan sobre bases comprensivas conciliables puesto que, tratándose de sistemas que operan sobre bases

conceptuales diferentes, puede ocurrir que para un mismo evento o circunstancia se presenten tratamientos diferenciados o que incluso sólo sean objeto de registro únicamente en uno de los dos sistemas.

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

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

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

***

CONCEPTO No. 20251100001571 DEL 28-01-2025

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

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

Con el propósito de atender la comunicación radicada con el Nº 20241100057802 del 08 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

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

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

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

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

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

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

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

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

(…)

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

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

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

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

(…)

4.1. Representación fiel

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

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

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

(…)

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

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

(…)

10.3. Medición posterior

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

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

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

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

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

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

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

(…)

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

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

10.4. Baja en cuentas

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

(…)

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

(…)

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

(…)

4.3. Corrección de errores

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

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

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

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

que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Si la entidad reconoció un bien como activo y este no cumple los criterios de reconocimiento como tal, deberá dar de baja en cuentas de la información financiera afectando las subcuentas y cuentas del activo donde se encuentre reconocido, y afectará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

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

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

***

CONCEPTO No. 20251100001681 DEL 28-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010065212 del 13 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

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

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

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

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

(…)

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

(…)

Artículo 1.6.2.4.14. Venta. La venta de los bienes adjudicados a favor de la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), se podrá realizar directamente por esta entidad o a través de intermediarios idóneos

de conformidad con lo dispuesto en el Estatuto General de Contratación Pública. (…)" (Subrayado fuera de texto).

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

"CLÁUSULA PRIMERA. OBJETO: EL PROMITENTE VENDEDOR promete vender a la AGENCIA NACIONAL DE INFRAESTRUCURA – ANI y esta promete comprar a aquel, con destino al proyecto vial MALLA VIAL DEL META I.P., mediante escritura pública debidamente registrada, el derecho de dominio y posesión que ejerce sobre un área de terreno equivalente a (…), de la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Villavicencio de conformidad con las precisiones contenidas en la Ficha Predial UF03-VGN-055 del 9 de febrero de 2023, elaborada por la Concesión Vial de los Llanos S.A.S.
.
(…)
CLÁUSULA CUARTA: TRADICIÓN: EL PROMITENTE VENDEDOR declara que adquirió el pleno derecho de dominio y posesión del predio denominado EL MADRIGAL (…), por transferencia de dominio a favor de la Nación (adjudicación), mediante Resolución (…)
(…)
CLÁUSULA SÉPTIMA: VALOR DEL CONTRATO. El precio total y único del área del terreno objeto del presente acto de venta prometida es por la suma (…) valor que corresponde a la adquisición de la franja parcial del terreno, construcciones, construcciones anexas y especies vegetales; y, desconexión de servicios públicos; de conformidad con los valores descritos en el informe técnico de avalúo comercial corporativo No. 20.699 de fecha 18 de mayo de 2023, elaborado por la Corporación Lonja Inmobiliaria de Villavicencio. (…)
CLÁUSULA OCTAVA. FORMA DE PAGO Y ENTREGA REAL Y MATERIAL DEL PREDIO. EL PROMITENTE COMPRADOR: pagará el dinero referido anteriormente así:
1) Un primer pago por concepto de mejoras por la suma de (…) correspondiente a las construcciones anexas y especies vegetales levantadas en el predio pertenecientes a terceras personas y que en cumplimiento de las AUTORIZACIONES PARA EL PAGO DE MEJORAS emitidas por el Director General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN – adjuntas al presente documento bajo los ANEXOS 1 Y 2, deberá realizarse dentro de los sesenta (60) días hábiles siguientes a la firma de la presente promesa de compraventa, previa verificación de que la franja parcial del terreno requerida se encuentre libre de ocupantes, mejoras, cosas y/o animales.
PARÁGRAFO: El dinero antes referido, será cancelado de manera directa a cada tercera persona autorizada, (…) En razón a ello, EL PROMITENTE VENDEDOR, faculta al Concesionario, para establecer en dicho acuerdo las formas y condiciones en que se

realizará el pago descrito; y que corresponde específicamente a los siguientes valores y destinatarios ocupantes:
i. Para JUAN MATAS S.A.S., (…)
ii. Para LUIS ORLANDO RAIGOSA LARA, (…)
2) Un segundo pago por (…) correspondiente al avalúo comercial del área de terreno requerida, construcciones, construcciones anexas y especies pertenecientes a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN – identificado con NIT No. 800.197.268-4, así como el valor estipulado como daño emergente para el pago de la desconexión de servicios públicos; (…)
CLÁUSULA NOVENA. ENTREGA: EL PROMITENTE VENDEDOR, realizará la entrega real y material del predio mediante la firma de la correspondiente acta de entrega real y material del predio, la cual se realizará de manera simultánea con la firma de la escritura pública de venta. (…)" (Subrayado fuera de texto)

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

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

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

servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso" (Subrayado fuera de texto).

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

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

(…)

9.2. Medición inicial

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

(…)

9.3. Medición posterior

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

(…)

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

(…)

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

(…)

4.3. Corrección de errores

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

21. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

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

(...)

21.2. Medición inicial

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

(…)

21.5. Baja en cuentas

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

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

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

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

Al respecto, y por ser de su interés, es importante indicar que los bienes que se reciban en forma de pago y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien, a partir del año 2025, se reconocerán y medirán de conformidad con la Norma bienes recibidos en forma de pago, mediante un débito en la subcuenta que corresponda la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. En consecuencia, los bienes recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán, al 1

de enero de 2025, a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO.

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

***

CONCEPTO No. 20251100001901 DEL 28-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010066152 del 19 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

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

(…)

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

(…)

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

CONSIDERACIONES

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

(…)

6.1.2. Pasivos

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

CONCLUSIONES

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

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

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

- En el momento en que la entidad propietaria de las instalaciones conozca el monto a pagar por impuesto predial registrará un débito en la subcuenta 512001-Impuesto predial unificado de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, por la proporción que le corresponde pagar del total del impuesto, un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por la proporción que les corresponda pagar a las otras entidades, y un crédito en la subcuenta 244003-Impuesto predial unificado de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, por el monto total del impuesto a pagar.

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

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

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

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

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

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

***

CONCEPTO No. 20251100002111 DEL 30-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010058312 del 13 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

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

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

(…)

En palabras del Dr. Sanz González:

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

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

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

(…)

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

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

(…)

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

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

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

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

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

(…)

6.1.5. Gastos

77. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están

asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (Subrayado fuera de texto).

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

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

(…)

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

(…)

4.3. Corrección de errores

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

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

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

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

(…)

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

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

(…)

5. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

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

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

(…)

5.1. Hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste

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

5. Algunos de los eventos que proporcionan evidencia de las condiciones existentes al final del periodo contable y que implican el reconocimiento o el ajuste de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos son los siguientes: a) la resolución de un litigio judicial que confirme que la entidad tenía una obligación presente al final del periodo contable; b) la recepción de información que indique el deterioro del valor de un activo al final del periodo contable o la necesidad de ajuste de un deterioro del valor anteriormente reconocido; c) la determinación del valor de transacciones realizadas no reconocidas; d) la determinación del valor de los ingresos cobrados durante el periodo contable que serán compartidos con otras entidades; e) la determinación de la participación en las ganancias o en el pago de incentivos a los empleados que la entidad deba realizar como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y f) el descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

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

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

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

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

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

CONCLUSIONES

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

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

desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

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

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

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

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

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

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

1. Tratamiento contable de la entrega anticipada de recursos

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

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

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

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

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

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

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

Así las cosas, si la USPEC recibe los bienes una vez están finalizados, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVOS, de acuerdo con la naturaleza del bien, y en el caso en que reciba de forma parcial o gradualmente los bienes con base en la suscripción de actas de recibo parcial o documento correspondiente, debitará la subcuenta que corresponda denominada en proceso o en construcción. En cualquiera de los casos acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, dependiendo de la naturaleza de la entrega anticipada de recursos. Si el valor de los bienes o servicios recibidos excede los recursos girados, la diferencia la reconocerá acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

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

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

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

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

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

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

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

son aquellos que indican condiciones surgidas después de este y que, por su materialidad, serán objeto de revelación.

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

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

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

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

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

***

CONCEPTO No. 20251100002211 DEL 31-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010066012 del 18 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

(…)

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

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

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

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

(…)

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

'5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

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

(…)

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

No obstante, teniendo en cuenta los ejemplos antes relacionados, no se atendería al Principio de Asociación de reconocer los costos y gastos necesarios para la obtención de ingresos con contraprestación.
De conformidad con lo expuesto, se solicita su acostumbrado concepto contable frente a los siguientes interrogantes:

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

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

CONSIDERACIONES

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

"6.1.4. Ingresos

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

(…)

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

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

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

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

(…)

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

1.2. Ingresos por impuestos

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

(…)

1.3. Transferencias

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

(…)

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

29. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a

un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

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

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

(…)

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

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

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

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

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

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

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

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

CONCLUSIONES

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

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

La Norma de ingresos de transacciones con contraprestación señala que se reconocerán en este grupo los ingresos que se originen por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos; donde en el grupo de ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocen los intereses, rendimientos financieros, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros que sean producidos con activos entregados por la entidad.

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

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

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

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

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

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

***

CONCEPTO No. 20241120041421 DEL 17-01-2025

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

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010058492 del 14 de noviembre de 2024 y ampliación de contexto con radicado N° 20240010066592 del 20 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

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

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

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

(…)

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

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

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

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

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

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

(…)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Dado lo anterior, y con el fin de reflejar de manera adecuada las acciones emprendidas para subsanar los hallazgos, así como garantizar la calidad de la información contable de los bienes inmuebles, y cumplir con los principios de relevancia y representación fiel, se hace necesario precisar el tratamiento contable pertinente para la aplicación de los criterios de corrección de errores desde el periodo de transición. Esta situación es

fundamental, debido a la materialidad de las partidas involucradas y será sometida a la aprobación del Comité de Sostenibilidad Contable, presentando los documentos de soporte necesarios para la aplicación del tratamiento contable correspondiente, conforme a lo establecido en el Procedimiento para la Depuración y Sostenibilidad Contable de los bienes inmuebles (terrenos y edificaciones) del ICA."

CONSIDERACIONES

Mediante el Instructivo 002 de 2015, la CGN impartió las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las cuales debían aplicarse por una única vez durante el primer periodo de aplicación. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, estableció:

"1.1.9. Propiedades, planta y equipo

(…)

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(…)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (…)

(…)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. (…)

(…)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo". (Subrayado fuera del texto)"

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

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.3.5. Bases de medición de activos

105. Las bases de medición aplicables a los activos son costo, costo reexpresado, costo amortizado, costo de reposición, valor de mercado, valor en uso y valor neto de realización.

6.3.5.1. Costo

106. El costo de un activo corresponde, bien al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para la adquisición, producción, construcción o desarrollo de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización o enajenación. El costo es un valor de entrada, histórico, no observable y específico para la entidad.

107. Con posterioridad al reconocimiento inicial, el costo de un activo se puede incrementar para reflejar el valor de adiciones, mejoras, restauraciones o rehabilitaciones. Por el contrario, el costo de un activo se puede disminuir a través de la depreciación o amortización por el consumo de su potencial de servicio o de sus beneficios económicos futuros. También se puede disminuir por el reconocimiento de pérdidas por deterioro del valor, las cuales reflejan el grado en que el potencial de servicio o la capacidad de generar beneficios económicos futuros provenientes de un activo ha disminuido debido a cambios en la economía u otras condiciones diferentes de las del consumo de su potencial de servicio o de sus beneficios económicos futuros" (Subrayado fuera del texto).

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de

beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(…)

10.3. Medición posterior

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

(…)

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

(…)

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

(…)

4.3. Corrección de errores

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

(…)

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

la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

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

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

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

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

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a sus inquietudes, es necesario precisar que mediante el Instructivo 002 de 2015 la CGN estableció las actividades que las entidades debían realizar para la determinación de los saldos iniciales y la elaboración de los primeros estados financieros bajo el Marco Normativo para Entidades de Gobierno; dicho instructivo solamente se aplicaba durante el año 2018.

En relación con los saldos iniciales al 1° de enero de 2018, la entidad debió realizar las actividades necesarias para incorporar, dar de baja, reclasificar y medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015. Para el caso de propiedades, planta y equipo, debió medir cada partida conforme a una de las tres alternativas indicadas.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que estos activos deben medirse, con posterioridad a su reconocimiento, al costo menos la depreciación y el deterioro acumulados, por lo que, no se contempla la actualización del valor de estos bienes y, en consecuencia, las entidades no deberán realizar avalúos con este fin. Asimismo, se precisa que el costo de un activo se puede incrementar únicamente para reflejar el valor de adiciones, mejoras, restauraciones o rehabilitaciones, más no por efecto de avalúos posteriores al reconocimiento del activo.

En consecuencia, si la entidad considera que cometió un error en el cálculo de los saldos iniciales a 01 de enero de 2018, deberá corregir dicho error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, la cual establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros, entre ellos, la incorrecta determinación de los saldos iniciales al 1 de enero de 2018 por la transición al nuevo marco normativo.

Por lo anterior, es necesario que la entidad revise de manera individual cada uno de los bienes inmuebles a fin de establecer y documentar el error presentado en la determinación de los saldos iniciales de las propiedades, planta y equipo y proceder con la corrección.

Para tal efecto, la entidad determinará el saldo inicial a 1 de enero de 2018 para cada partida de propiedad, planta y equipo, conforme a lo establecido en el Instructivo 002 de 2015. Al respecto, es preciso señalar que no se podrá tomar el valor del avalúo de los bienes a una fecha distinta a la establecida en dicho instructivo. Sobre el saldo inicial determinado, la entidad estimará el valor de la depreciación acumulada y el deterioro acumulado que debería tener la propiedad, planta y equipo a la fecha de corrección del error.

Con base en los valores anteriormente determinados se ajustará el valor del activo, el valor de la depreciación acumulada y valor del deterioro acumulado, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el ajuste del valor del activo, de la depreciación acumulada y del deterioro acumulado, que debió reconocerse en periodos contables anteriores, y las subcuentas que correspondan de la cuenta 5351-DETERIORO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el ajuste del gasto reconocido en el periodo contable en el que se corrija el error.

Cabe señalar que, si el error es material, adicionalmente deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Por último, en relación con los plazos enunciados en su consulta tratados en las resoluciones 602 de 2018 y 228 de 2021, expedidas por la CGN, se precisa que lo allí establecido corresponde específicamente a la infraestructura de transporte concesionada, en aplicación del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los acuerdos de concesión de infraestructura de

transporte, cuyo plazo fue establecido antes de la entrada en vigencia de la respectiva norma.

***

CONCEPTO No. 20251100002311 DEL 03-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Baja en cuentas del activo Tratamiento contable de descuentos educativos a estudiantes asignado por Ley 815 de 2003 Tratamiento contable de la política de gratuidad del Gobierno Nacional para los estudiantes Ley 2307 de 2023 Tratamiento contable del IVA como mayor valor

Doctora
CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
Vicerrectora Administrativa y Financiera
Universidad Internacional del Trópico Americano - Unitrópico
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010066352 del 20 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta solicita:

"concepto para los siguientes hechos económicos en la contabilidad de la universidad pública:

1. En la vigencia 2023, se adquieren unos activos, los cuales afectan la cuenta del activo y al cierre del ejercicio la cuenta de patrimonio. ¿si se requiere hacer baja de este activo en 2024 se afecta la cuenta contable del patrimonio o la cuenta contable del gasto?

2. ¿Cuál es el registro contable para los descuentos a los estudiantes por votación Ley 815 de 2003, si el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe reintegrar estos recursos?

3. ¿Cuál es el registro contable para los recursos por concepto de política de gratuidad que gira el Ministerio de Educación? ¿a los estudiantes se les debe facturar el semestre?

¿se crea una cuenta por cobrar al Ministerio de Educación? ¿se deben hacer operaciones recíprocas por este concepto?

4. ¿Para las facturas que no aplica devolución de IVA Ley 30 de 1992, se contabiliza este IVA como un mayor valor?".

CONSIDERACIONES

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

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

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

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

(…)

6.1.4. Ingresos

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

(…)

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

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

85. Cuando no existe probabilidad de que un recurso tenga un potencial de servicio o genere beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer el desembolso, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo.

(…)

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

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

(…)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

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

(…)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

(…)

2.2. Medición

21. Los ingresos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados.

(…)

23. La entidad medirá los ingresos por la prestación de servicios de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. (…)

(…)

25. En los casos en que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos a lo largo de un periodo especificado, la entidad reconocerá los ingresos de forma lineal a lo largo de dicho periodo, a menos que exista evidencia de que otro método representa mejor el grado de avance. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que los demás, la entidad postergará el reconocimiento de los ingresos hasta que se ejecute" (Subrayado fuera del texto).

En relación con el tratamiento contable de la política de gratuidad del Gobierno Nacional para los estudiantes, la CGN emitió el Concepto (anexo) con radicado N° 20241100039981 del 06 de diciembre de 2024, dirigido al Doctor Eliceo Suárez Pinto, Contador del Tecnológico de Antioquia, en el cual señala en sus conclusiones, lo siguiente:

"1. Aprobación del tope máximo de recursos por parte del MEN a las IES públicas y generación del Concepto Técnico desde la Subdirección de Apoyo a la Gestión de las IES

El tope máximo de recursos aprobado por el MEN a cada IES pública y la generación del correspondiente Concepto Técnico por parte de la Subdirección de Apoyo a la Gestión de las IES, no genera registro contable alguno.

2. Aprobación del giro de los recursos por parte de la Junta Administradora de la Política de Gratuidad en la Matrícula.

Una vez los recursos solicitados por la IES son aprobados, con el acto administrativo que los aprueba el MEN reconocerá el total del gasto por subvención mediante un débito

en la subcuenta 542411-Subvención por programas con los hogares de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y un crédito en la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

3. Pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio y prestación del servicio de educación En el evento de que el estudiante haya pagado con recursos propios el valor de la matrícula ordinaria neta antes de la asignación del beneficio por parte del MEN y previo a la prestación del servicio educativo, la IES debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Con la asignación del beneficio por parte del MEN, la IES deberá reintegrar al beneficiario(a) el valor total pagado por concepto de matrícula ordinaria neta, de acuerdo con sus procedimientos internos. Para el efecto, cuando efectúe el reintegro de los recursos debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, en la medida en que se preste el servicio de educación a los beneficiarios de la política, y previo a la recepción de los recursos asignados a los beneficiarios, la IES podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

4. Desembolso del 80% de los recursos a las IES públicas

Con el desembolso del 80% de los giros de los recursos asignados a cada IES pública, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debitará la subcuenta 570510-Inversión de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, generando una operación recíproca con el MEN por los fondos entregados.

A su vez, el MEN dará de baja en cuentas el 80% de la cuenta por pagar por subvenciones, lo cual corresponderá a la operación recíproca con la DGCPTN por los fondos recibidos. Para el efecto, debitará la 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando la IES pública reciba los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará (i) la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del servicio prestado y/o (ii) la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor de los recursos recibidos con anterioridad a la prestación del servicio de educación.

5. Segundo desembolso por el monto restante de los recursos requeridos para el respectivo periodo académico

Con el acto administrativo que reconozca la aprobación del segundo desembolso correspondiente al monto restante de los recursos requeridos para el respectivo periodo académico, el MEN reconocerá como gasto por subvención conforme a lo indicado en el numeral 2 de estas conclusiones, cuando el valor aprobado mediante la conciliación sea superior al inicialmente reconocido. Si el valor aprobado es el mismo que se encuentra pendiente de giro, el MEN no efectuará ningún registro.

Pero si el valor aprobado para giro es menor que el valor inicialmente reconocido, el MEN registrará una disminución en el valor de la subvención por pagar, para lo cual debitará la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 542411-Subvención por programas con los hogares de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en períodos anteriores de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

Con el desembolso del monto restante de los giros, la DGCPTN debitará la subcuenta 570510-Inversión de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, generando una operación recíproca con el MEN por los fondos entregados.

A su vez, el MEN dará de baja en cuentas la cuenta por pagar por subvenciones, correspondiendo la operación recíproca con la DGCPTN, por los fondos recibidos. Para el efecto, debitará la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando la IES pública reciba los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará (i) la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del servicio prestado y/o (ii) la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor de los recursos recibidos con anterioridad a la prestación del servicio de educación".

Respecto al tratamiento contable del beneficio por descuento por concepto de votaciones efectuado a los estudiantes, la CGN emitió el Concepto (anexo) con radicado CGN N° 20231100020151 del 19 de julio de 2023, dirigido al Capitán de Navío (RA) Ramiro Alfredo Rodríguez Ruge, Jefe División Financiera de la Universidad Militar Nueva Granada, en el cual señala en sus conclusiones lo siguiente:
"- Generación de los recibos de matrícula a los estudiantes que solicitaron el beneficio

El importe neto liquidado y notificado a los estudiantes, así como el del valor correspondiente al beneficio, previo a que ocurra la prestación del servicio no genera registro alguno.

- Se recibe pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Con el recaudo del valor pagado por concepto de matrícula de los estudiantes, previo a la prestación del servicio educativo, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que se preste el servicio de educación, la Universidad podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor asumido por el estudiante, la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del beneficio que será cancelado por el Ministerio de Educación Nacional, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS, por el total de ingreso del servicio.

- No se recibe pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Cuando no se ha recibido pago anticipado y la institución presta el servicio educativo, la Universidad debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, en la cual deberá identificar el valor que será pagado por el estudiante y el valor que será pagado por el Ministerio de Educación Nacional por el beneficio generado, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

Con ocasión de los pagos efectuados por los estudiantes, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en el auxiliar que corresponda de la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

- Pago del Ministerio de Educación Nacional del beneficio otorgado

Cuando el Ministerio de Educación Nacional pague el beneficio otorgado, la Universidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará el auxiliar que corresponda de la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS".

En lo referente al IVA no descontable, la CGN emitió el Concepto (anexo) con radicado N° 20231100008471 del 27 de marzo de 2023, dirigido a la entidad, en el cual contempla en sus conclusiones, lo siguiente:

"ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES por el valor total de la transacción.

2. Si en el momento de la adquisición, la institución no tiene la certeza de que a futuro recibirá la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, producto de la devolución del IVA pagado por la compra del bien, insumo y servicio de uso exclusivo de la respectiva institución, por cuanto no cumple con los requisitos del artículo 4° del Decreto 2627 de 1993, contablemente registrará un débito en la partida del activo, gasto o costo por el importe que resulte de sumarle al precio de adquisición el valor del IVA, y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES por el valor total de la transacción" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención a las consideraciones expuestas, a continuación, se atienden sus inquietudes en el orden en que fueron planteadas, así:

- PLANTEAMIENTO 1. Tratamiento contable de la baja en cuentas de activos adquiridos en vigencias anteriores

De conformidad con el Marco conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas de los activos ocurre cuando la partida deja de cumplir con la definición de activo.

Por otra parte, atendiendo al principio de Devengo, el cual indica que, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, la entidad registrará la baja en cuentas de los activos en el momento en que estos dejan de cumplir con la definición de activo. Es decir, que si la baja en cuentas se realiza en la vigencia actual se afectará el resultado del ejercicio, entre tanto, el patrimonio solo se afectará si la baja en cuentas corresponde a una corrección de errores para lo cual se dará aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

- PLANTEAMIENTO 2. Tratamiento contable del beneficio que se otorga a estudiantes por descuento por concepto de votaciones según la Ley 815 de 2003

La Ley 815 de 2003, establece que el descuento del diez por ciento (10%) en el valor de la matrícula a que tiene derecho el estudiante de Institución Oficial de Educación Superior (IES), como beneficio por el ejercicio del sufragio, se hará efectivo no sólo en el período académico inmediatamente siguiente al ejercicio del sufragio sino en todos los períodos académicos que tengan lugar hasta las votaciones siguientes en que pueda participar.

Así las cosas, en concordancia con lo planteado en el concepto emitido por la CGN con radicado N° 20231100020151 del 19 de julio de 2023, la entidad deberá aplicar lo siguiente:

- Con la generación de los recibos de matrícula a los estudiantes que solicitaron el beneficio de descuento por votaciones

El importe neto liquidado y notificado a los estudiantes, así como el del valor correspondiente al beneficio, previo a que ocurra la prestación del servicio no genera registro alguno.

- Recibo del pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Con el recaudo del valor pagado por concepto de matrícula de los estudiantes, previo a la prestación del servicio educativo, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que se preste el servicio de educación, la Universidad podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor asumido por el estudiante, la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del beneficio que será cancelado por el Ministerio de Educación Nacional, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS, por el total de ingreso del servicio.

- No se recibe pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Cuando no se ha recibido pago anticipado y la institución presta el servicio educativo, la Universidad debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, en la cual deberá identificar el valor que será pagado por el estudiante y el valor que será pagado por el Ministerio de Educación Nacional por el beneficio generado, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

Con ocasión de los pagos efectuados por los estudiantes, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en el auxiliar que corresponda de la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

- Pago del Ministerio de Educación Nacional del beneficio otorgado

Cuando el Ministerio de Educación Nacional pague el beneficio otorgado, la Universidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará el auxiliar que corresponda de la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

- PLANTEAMIENTO 3. Tratamiento contable de los recursos relacionados con la política de gratuidad educativa del Gobierno Nacional

Las IES públicas deberán reconocer los hechos económicos generados por la prestación de los servicios de educación cuando tienen el derecho al cobro por la prestación de los mismos. Al respecto, es preciso señalar que los recursos que reciben las IES del MEN en el marco de la Política de Gratuidad, son dirigidos a pagar la matrícula neta de los estudiantes beneficiarios. Por lo tanto, su tratamiento contable, se realizará de conformidad con los criterios establecidos en la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

Así las cosas, la entidad aplicará lo indicado en el Concepto N° 20241100039981 del 06 de diciembre de 2024 para el tratamiento contable de los recursos relacionados con la política de gratuidad educativa del Gobierno Nacional.

- PLANTEAMIENTO 4. Tratamiento contable del IVA como mayor valor de las compras.

La Ley 30 de 1992 establece que las IES tienen derecho a la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios adquiridos para uso exclusivo de la respectiva institución, por lo tanto, en línea con lo indicado en el Concepto CGN N° 20231100008471 del 27 de marzo de 2023, aquellas compras que se realizan y no cumplen con lo allí establecido, contablemente se registrarán por un mayor valor de la compra con un débito en la partida del activo, gasto o costo por el importe que resulte de sumarle al precio de adquisición el valor del IVA.

Tanto la normativa indicada en el presente concepto como la Doctrina Contable Pública emitida puede ser consultada en la página web de la CGN siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí encontrará el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

***

CONCEPTO No. 20251100002361 DEL 03-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable del retiro del sistema de aire acondicionado centralizado que se encuentra reconocido como parte del valor del inmueble

Doctora
IVONNE ASTRID GUALDRÓN VILLAMIZAR
Profesional Universitario
Dirección Seccional de Administración Judicial de Bucaramanga
Consejo Superior de la Judicatura
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010001412 del 15 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Que método de medición podrá ser utilizado por la Entidad para dar de baja el sistema de aire acondicionado centralizado que está obsoleto, del cual se pretende dejar sin uso y retirar del inmueble la condensadora, la manejadora y la ductería y demás elementos, al validar los componentes del inmueble este aire acondicionado centralizado no fue registrado por separado y hace parte del valor del inmueble como un todo".

CONSIDERACIONES

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

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.3. Medición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.3.4.1. Costo

102. El costo de un activo corresponde, bien al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para la adquisición, producción, construcción o desarrollo de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización o enajenación. El costo es un valor de entrada, histórico y específico para la entidad" (Subrayado fuera del texto).

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior

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

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

(…)

28. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden corresponder a piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales que se realizan con una periodicidad superior a 12 meses. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

29. Si una parte significativa tiene una vida útil y un método de depreciación que coinciden con la vida útil y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento, la entidad podrá agrupar ambas partes para determinar el cargo por depreciación. Si una parte de un elemento de propiedades, planta y equipo no tiene un costo significativo, la entidad podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

(…)

10.4. Baja en cuentas

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

36. Cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por componentes y sea necesaria la sustitución de uno de estos o la realización de una nueva inspección general, la entidad reconocerá, en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución o inspección general, previa baja en cuentas del componente sustituido o de la inspección general previamente incorporada. Esto se realizará con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. Si el componente no se identificó ni depreció previamente, se utilizará el costo de la sustitución o de la nueva inspección general como indicador del costo que el componente sustituido o la inspección general tenía en el momento en el que el elemento fue adquirido o construido" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo indica que los componentes de un bien clasificado como propiedades, planta y equipo son partes o piezas significativas, que tienen patrones diferentes de consumo de beneficios económicos o potencial de servicio, por lo que, pueden requerir su reemplazo a intervalos regulares y en periodos disímiles a los del bien. Para lo cual, la entidad deberá definir en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

En tal sentido, cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por partes físicas que tengan un costo significativo con relación a su costo total y sea necesaria la sustitución o baja de una de estas partes, la entidad reconocerá en el activo el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas de la parte sustituida, con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. De ser necesario, se utilizará el costo de la sustitución como

indicador del costo que el elemento sustituido tenía en el momento en el que fue adquirido o construido.

Con base en lo expuesto, y teniendo en cuenta que en su consulta se precisa la baja en cuentas del sistema de aire acondicionado centralizado obsoleto sin ser reemplazado, la entidad dará de baja en cuentas el bien estimando el costo que el elemento tendría en el momento en el que fue adquirido o construido junto con la depreciación y el deterioro acumulados que le serían aplicables. Para el registro contable, debitará las subcuentas 168501-Edificaciones de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), la subcuenta 169505-Edificaciones de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

***

CONCEPTO No. 20251100002611 DEL 05-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de excedentes financieros.

Doctor
IVÁN MAURICIO ALEMÁN PEÑARANDA
Secretario General
Superintendencia de la Economía Solidaria
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010066312 del 20 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Como antecedente de la consulta, se deriva de las observaciones formuladas en la Auditoría de cumplimiento realizada por la Controlaría General de la República (CGR), evaluación de la gestión de la vigencia 2023 a junio 2024, soportadas en el 'PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS DE LOS ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS V.5'.

* La CGR refiere que la Entidad debe aplicar el PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.5, en los temas de CAPITALIZACIÓN, DISTRIBUCIÓN, OBLIGACIÓN Y PAGO E INGRESOS DE LA NACIÓN.

* La CGR indica que la Entidad debe registrar los excedentes distribuidos liquidados y asignados por el CONPES en cada periodo en un 100% de estos excedentes aprobados, afectando: 'disminución del resultado de ejercicios anteriores y el aumento del capital fiscal (...).

* La CGR indica que el manejo contable de la Entidad incumple con el principio de devengo. (...) Es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable,

que para el caso que nos ocupa es con la emisión del documento CONPES de cada periodo.

* La CGR refiere el concepto No. 20231120002621 del 13 de septiembre de 2023 emitido por la Contaduría General de la Nación CGN, respecto a la consulta de INVIMA, establecimiento público que recibe ingresos de la Nación para su fortalecimiento patrimonial y para financiar proyecto de inversión.

* La CGR, busca establecer que tratamiento se aplica a los excedentes financieros autorizados, que no se usaron de manera presupuestal ni contable en la Entidad, de acuerdo con el CONPES de cada vigencia.

* La Entidad ha tenido pérdidas operaciones en las últimas vigencias, como se puede observar en la tabla 3, dado que el informe de resultados no incluye los ingresos de la cuenta 48, excedentes financieros.

* Para cualquier efecto, la Supersolidaria tendrá en cuenta el PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.4, como se concluyó en el acta de reunión del pasado 14 de noviembre entre la Contaduría General de la Nación y la Entidad.

* La Supersolidaria no está recibiendo ingresos de la Nación, como se concluyó en el acta de reunión del pasado 14 de noviembre entre la Contaduría General de la Nación y la Entidad, al ser una entidad que recibe sus ingresos derivados del concepto de tasa de contribución por lo cual se encuentra exenta de la transferencia del 80% de saldo a la Nación.

A. Sobre el particular, los Excedentes financieros liquidados y oficializados mediante documentos CONPES, son los siguientes:

Tabla 1

Excedentes Financieros de la Entidad (Cifras en millones de pesos)

CONPES	VIGENCIA	EXCEDENTES FINANCIEROS LIQUIDADOS Y ASIGNADOS PARA LA ENTDAD (a)	PROGRAMACIÓN DE LOS INGRESOS (b)	RECURSOS DE BALANCE (a-b)
VIG. 2019 CONPES 4016 del 07/12/2020	VIG. 2021	$86.22,70	$ 30.872	$ 55.350,70
VIG. 20202 CONPES 4065 del 07/12/2021	VIG. 2022	$50.203,71	$ 31.968	$ 18.235,71
VIG. 2021 CONPES 4110 del 06/12/2022	VIG. 2023	$45.879,53	$ 31.647	$ 14.232,53
VIG. 2022 CONPES 4115 del 26/05/2023	VIG. 2024	$17.336,42	$ 17.284	

Fuente: Documentos CONPES

Cuestionamiento 1: Teniendo en cuenta que la Supersolidaria no está recibiendo ingresos de la Nación ¿la Supersolidaria está obligada a contabilizar un débito en la subcuenta 310901 Utilidades o excedentes acumulados de la cuenta 3109 RESULTADOS DE EJERCICO ANTERIORES y un crédito en la subcuenta 310506 Capital Fiscal de la cuenta 3105 CAPITAL FISCAL, con el 100% de EXCEDENTES FINANCIEROS LIQUIDADOS Y ASIGNADOS PARA LA ENTDAD, en cada una de las vigencias referidas en la Tabla 1 (a)?

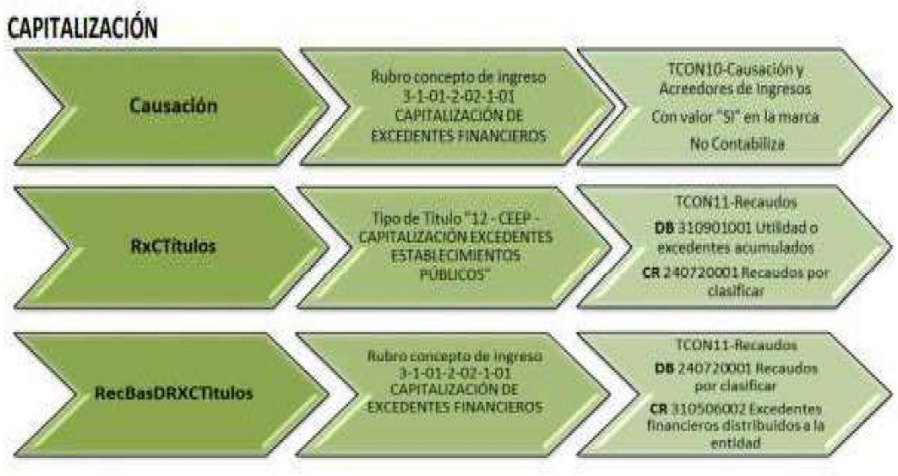
Cuestionamiento 2: Si la Supersolidaria decide programar sus ingresos de capital - excedentes financieros en un cierto porcentaje del aprobado por el CONPES en cada vigencia como se muestra en la tabla 1 (b) ¿Qué tratamiento se aplica a los excedentes financieros autorizados, que no se usaron presupuestal ni contable como se observa en la Tabla 1 (a-b)?

Cuestionamiento 3: Cuál es la cuenta contable de la Entidad donde se deben registrar RECURSOS DE BALANCE (a-b)? - Recursos de balance como los denominó la Contraloría General de la República -

B. Relacionado con los registros de la capitalización de excedentes financieros aprobados en el CONPES para la Entidad, cuyos recursos son propios y que según la Contraloría General de la República se deben capitalizar.

Cuestionamiento 4: ¿La Entidad debe aplicar los pasos de la ilustración 1 para el fortalecimiento patrimonial o para financiar proyectos de inversión, como es el caso de INVIMA, que recibe recursos de la Nación?

Ilustración 1
Registro Capitalización Procedimiento V4



Fuente: Tomado de Procedimiento Causación Excedentes Financieros

Continuando con el Procedimiento contable de los excedentes Financieros en el SIIF-Nación V4 (...) o los que se distribuyen mediante obligación y pago (...) - RECURSOS 21

Tabla 2
Gastos Recursos 21

VIGENCIA	EXCEDENTES FINANCIEROS LIQUIDADOS	EJECUCIÓN GASTOS RECURSOS (21)
VIG. 2019 CONPES 4016 del 07/12/2020	$86.22,70	$12.618,80
VIG. 20202 CONPES 4065 del 07/12/2021	$50.203,71	$23.688,43
VIG. 2021 CONPES 4110 del 06/12/2022	$45.879,53	$28.864,34
VIG. 2022 CONPES 4115 del 26/05/2023	$17.336,42	$30.054,02

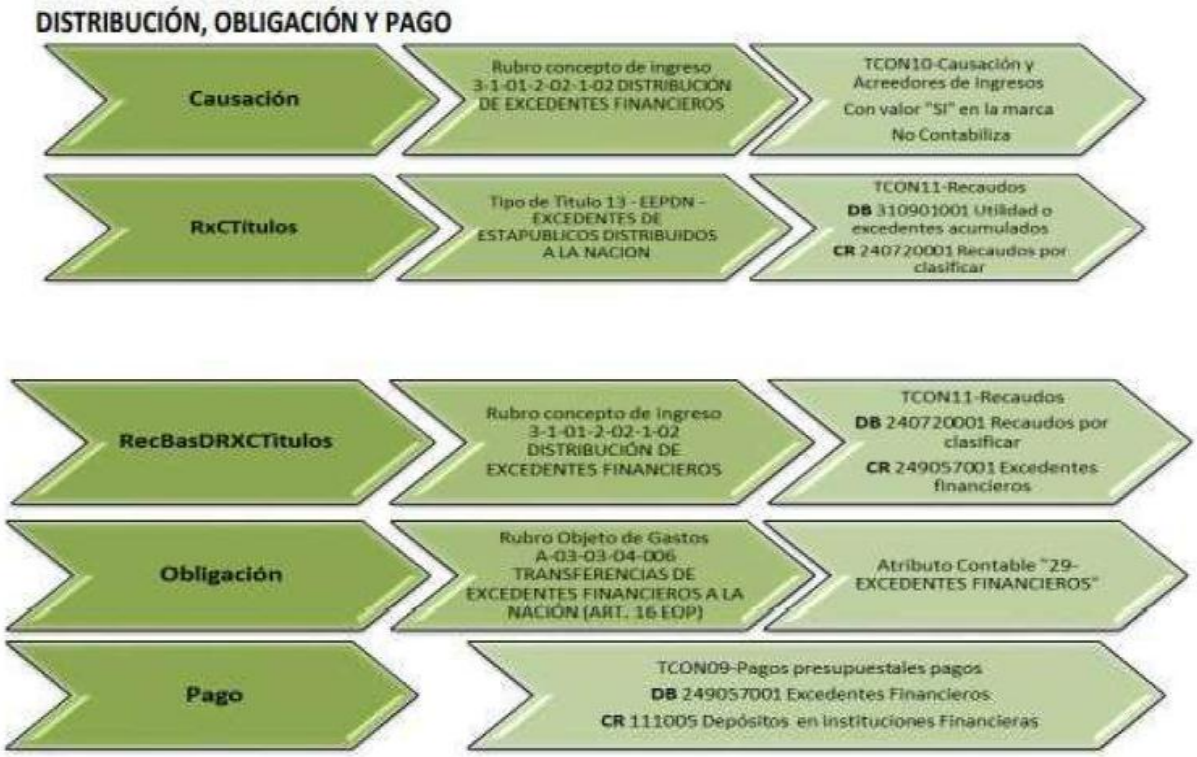
Fuente: Documentos CONPES

Cuestionamiento 5: ¿La Entidad debe registrar la ejecución del presupuesto de 'ingresos' (Recurso 21) en el cierre del sistema presupuestal y el sistema contable, por el monto que ampare las obligaciones que se atendieron en cada una de las vigencias, como lo indican las Circulares?

Cuestionario 6: ¿La Entidad debe aplicar los pasos de la ilustración 2, en las obligaciones y pagos del RECURSO 21?

Ilustración 2

Registro distribución, obligación y pago del procedimiento V4



Fuente: Tomado de Procedimiento Causación Excedentes Financieros

C. La Entidad viene acumulando pérdidas operacionales en los Estados Financieros 2021, 2022 y 2023

Tabla 3

Escenarios del impacto de los excedentes financieros en el estado de Resultado Vs Escenario presupuestal

	2021		2022		2023	
	Estado de Resultados	Escenario Presupuestal	Estado de Resultados	Escenario Presupuestal	Estado de Resultados	Escenario Presupuestal
4 INGRESOS	**$ 33.617,00**	**$ 61.408,00**	**$ 35.252,00**	**$ 68.369,00**	**$ 36.130,00**	**$ 64.725,00**
41 Fiscales	$ 33.592,00	$ 30.533,00	$ 35.246,00	$ 36.401,00	$ 36.130,00	$ 33.886,00
47 Interistitucionales	$ 25,00	$ 3,00	$ 6,00			
48 EXCEDENTES FINANCIEROS		***$ 30.872,00***		***$ 31.968,00***		***$ 30.839,00***
5 GASTOS	**$ 34.203,00**	**$ 34.203,00**	**$ 46.419,00**	**$ 46.419,00**	**$ 47.287,00**	**$ 47.287,00**
Otros	-$ 4,00		$ 102,00		-$ 2.461,00	
RESULTADOS	**-$ 590,00**	**$ 27.205,00**	**-$ 11.065,00**	**$ 21.950,00**	**-$ 13.618,00**	**$ 17.438,00**

Fuente: Estados Financieros SuperSolidaria

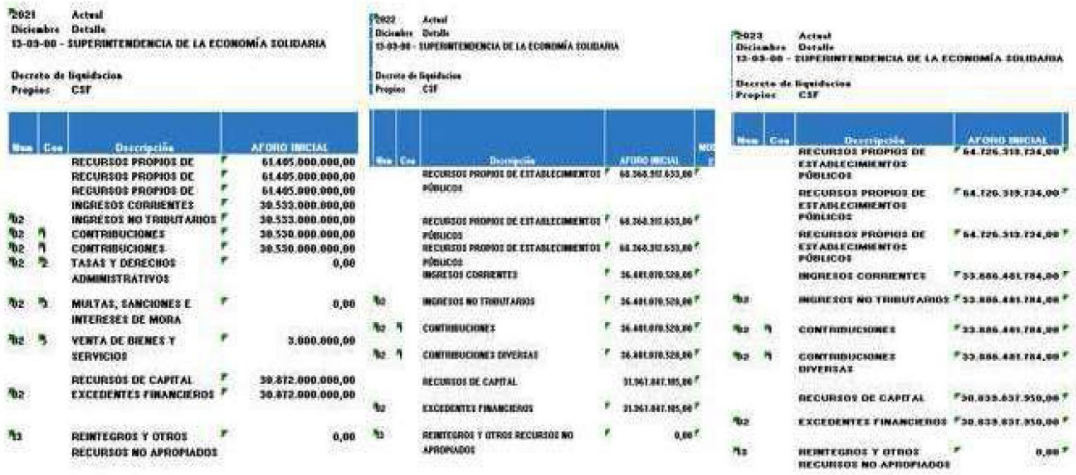
Como se observa en la Tabla 3, la programación de los ingresos - ver tabla 1 (b) - registrados presupuestalmente como RECURSOS DE CAPITAL/EXCEDENTES FINANCIEROS, no se reflejan en la contabilidad de la Entidad, ni en el Estado de Resultados Cuenta 48 EXCEDENTES FINANCIEROS. Sin embargo, en la cuenta 5 GASTOS se acumulan tanto los gastos financiados con recursos propios (Fiscales) como los gastos generados con recursos de capital.

Lo anterior, nos permite inferir que algunos Establecimientos Púbicos, que no recibidos recursos (ingresos) de la Nación, nos encontramos en una presunta violación del Principio de Equilibrio Presupuestario, el cual indica: El presupuesto del Sector Público debe estar equilibrado entre sus ingresos y egresos, estando prohibido incluir autorizaciones de gasto sin financiamiento correspondiente.

El incumplimiento de este principio conlleva a dimensiones falsas contables que pueden originar problemas económicos y monetarios al reflejar pérdidas operacionales (Tabla 3).

Iustración 3

Ingresos aforados presupuestales, donde se observan los recursos propios y los recursos de capital 2021, 2022 y 2023



Fuente: SIIF Nación

La CGR en su informe preliminar de auditoría, indicó: Teniendo en cuenta que, esas capitalizaciones se han disminuido con ocasión de la compra de la nueva sede y otros proyectos de inversión, se genera incertidumbre en los saldos de las cuentas 3105 Capital Fiscal por $87.362.829.431,32 y 3109 Resultados de Ejercicios Anteriores por -$49.742.709,24 al 31 de diciembre de 2023, respecto a los hechos económicos relacionados con la capitalización, distribución obligación y pago de los excedente financieros.

Cuestionario 6: ¿EL PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.4, debe aplicarse en todos los Establecimientos Públicos,

incluidos aquellas Entidades que manejamos solo RECURSOS PROPIOS Y QUE NO RECIBIMOS INGRESOS DE LA NACIÓN?

D. Norma de corrección de errores, se aplicará de manera retroactiva.

Teniendo en cuenta que la Contraloría General la República en la informe auditoría de cumplimiento CGR-CDGPEIF No. 032 CAT_1340_2024_1, diciembre de 2024 emitió el Hallazgo 3. Registro excedentes Financieros COH_8433-2024-2-AU-CU con connotación Administrativo y Disciplinario, la Entidad reconoce que se presentaron errores o inexactitudes en los Estados Financieros, para uno o más periodos anteriores, por la mala interpretación del procedimiento 'PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.4'.

Se precisa que estos errores o inexactitudes se presentaron sin situación de fondos.

Cuestionario 7: ¿Si los errores en la causación de excedentes financieros se presentaron sin situación de fondos, para uno o más periodos anteriores, son considerados materiales o inmateriales?

Cuestionario 8: De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros ¿la Entidad puede presentar un estado de situación financiera re expresado en las cuentas que intervienen, en el periodo comparativo, es decir al 31 de diciembre de 2023, tanto en el Estado de Situación Financiera como el Estado de Cambios en el Patrimonio para ser comparado con los generados del periodo, es decir diciembre 31 de 2024? Por supuesto con las revelaciones de acuerdo a la normatividad y el rigor exigido".

CONSIDERACIONES

El Decreto 111 de 1996, establece:

"ARTÍCULO 16. Unidad de caja. Con el recaudo de todas las rentas y recursos de capital se atenderá el pago oportuno de las apropiaciones autorizadas en el presupuesto general de la Nación.

PARÁGRAFO 1. Los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden nacional son propiedad de la Nación. El Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes, determinará la cuantía que hará parte de los recursos de capital del presupuesto nacional, fijará la fecha de su consignación en la dirección del tesoro nacional y asignará por lo menos el 20% al establecimiento público que haya generado dicho excedente. Se exceptúan de esta norma los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales.
(…)

ARTÍCULO 85. El Departamento Nacional de Planeación y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público-dirección general del presupuesto nacional, elaborarán conjuntamente

para su presentación al Conpes la distribución de los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden nacional y de las empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta con el régimen de aquéllas" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023 vigentes para 2024, establecen:

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

(…)

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

(…)

4.3. Corrección de errores

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

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

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

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

que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

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

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

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

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas contables, así:

3105-CAPITAL FISCAL: "Representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones que el capital fiscal tenga producto de la combinación o traslado de operaciones" (Subrayado fuera de texto).

3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES: "Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de ser distribuido o absorbido". Adicionalmente, indica que esta cuenta se debita con: "3-El valor de los excedentes financieros distribuidos por las entidades a otras entidades de gobierno, de acuerdo con la normativa vigente" (Subrayado fuera de texto).

La Resolución No. 451 del 13 de diciembre de 2024, por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, señala:

"ARTÍCULO 6°. VIGENCIA. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, de conformidad con el artículo 119 de la Ley 489 de 1998 y el artículo 65 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 15 de la Ley 2080 de 2021. Adicionalmente, mantiene vigentes los demás aspectos, que no fueron objeto de modificación en esta Resolución, del Catálogo General de Cuentas, contenido en el anexo de la Resolución 620 de 2015 y sus modificaciones. Esta resolución será aplicable a partir del 01 de enero de 2025.

(…)

PARÁGRAFO TRANSITORIO 3°. En los estados financieros a 31 de diciembre de 2025, se revelará el impacto que tuvieron las modificaciones realizadas mediante la presente Resolución, sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.

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

Por su parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento de los excedentes financieros de los establecimientos públicos que se capitalizan o giran a favor de la Nación del 13 de agosto de 2020, incluye en sus antecedentes:

"La Resolución 620 de 2015 y sus modificaciones, expedida por la CGN, por la cual se incorpora el Catálogo General de Cuentas al Marco Normativo para entidades de Gobierno. Establece la descripción y dinámica de las cuentas 3105-CAPITAL FISCAL y 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, así:

3105-CAPITAL FISCAL. 'Representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones que este tenga producto de nuevas aportaciones, de la combinación o traslado de operaciones, o de los excedentes financieros distribuidos a la entidad (…) Se acredita con: (…) 4- El valor de los excedentes financieros distribuidos a la entidad.' (Subrayado fuera de texto)

3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. "Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de distribución o de ser absorbido (…) Se debita con: (…) 2- El valor de los excedentes financieros distribuidos por las entidades, de acuerdo con lo dispuesto por el máximo órgano social u organismo competente (…) Se acredita con: 1- El valor de la utilidad o excedente del ejercicio que se acumule en el resultado de ejercicios anteriores mientras el máximo órgano social u organismo competente define su distribución.' (Subrayado fuera de texto)

(…)

1. EXCEDENTES FINANCIEROS DE LOS ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS ASIGNADOS PARA SER CAPITALIZADOS

Con el documento Conpes, que soporta la asignación de los excedentes financieros, la entidad debe realizar el reconocimiento de la respectiva capitalización, utilizando los Tipos de Registro "Causación" y "Recaudo por clasificar", de forma simultánea con el "Recaudo básico".

1.1 Capitalización de excedentes financieros

La capitalización de los excedentes financieros de los establecimientos públicos, corresponde a la disminución del resultado de ejercicios anteriores y el aumento del capital fiscal." (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante precisar que la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, razón por la cual conlleva a que una misma transacción u operación tenga tratamientos diferenciales entre los dos esquemas, dependiendo de las circunstancias. Por lo tanto, la contabilidad financiera tiene un alcance diferente a la contabilidad presupuestal, las cuales se estructuran sobre bases comprensivas distintas, pero complementarias y conciliables entre sí. Igualmente, la contabilidad financiera permite conocer la situación financiera y el resultado del ejercicio de la entidad contable pública, mientras que la contabilidad presupuestal suministra información de flujos financieros en la vigencia, y por lo tanto los resultados no pueden ser iguales entre sí.

Ahora bien, por mandato constitucional y legal contemplado en el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y en el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, CGN tiene, entre otras, las funciones de determinar las políticas, principios y normas contables que deben regir en el país para el sector público, así como emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la CGN. Así las cosas, no es competencia de la CGN pronunciarse sobre el tratamiento presupuestal de los excedentes financieros.

Atendiendo a lo dispuesto en el parágrafo 1 del artículo 16 y el artículo 85 del Decreto 111 de 1996 (Estatuto Orgánico del Presupuesto), los excedentes financieros de los Establecimientos Públicos del orden nacional son propiedad de la Nación. En este sentido, corresponde al CONPES: i) determinar la cuantía que se destinará a los recursos de capital del presupuesto nacional, ii) fijar la fecha para su consignación en la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional – DGCPTN y iii) asignar al menos el 20% al establecimiento público o EICE no societaria que haya generado dicho excedente.

El Departamento Nacional de Planeación (DNP) y la DGCPTN son responsables de la elaboración conjunta de la distribución de los excedentes financieros para su presentación ante el CONPES, excluyendo de este régimen a los establecimientos públicos que administran recursos parafiscales.

En consecuencia, de la asignación de los excedentes financieros surgen dos situaciones: 1) transferir a la Nación los recursos provenientes de los establecimientos públicos o EICE no societarias, según lo determine el CONPES, y 2) asignar recursos a dichos establecimientos públicos o EICE no societarias.

El tratamiento contable de los excedentes financieros hasta el periodo contable 2024 corresponde a lo establecido en el Procedimiento contable para el reconocimiento de los excedentes financieros de los establecimientos públicos que se capitalizan o giran a favor de la Nación del 13 de agosto de 2020, el cual establece que, con el documento

Conpes que soporta la asignación de los excedentes financieros, la entidad debe realizar el reconocimiento de la respectiva capitalización.

Ahora bien, de acuerdo con el catálogo general de cuentas modificado por la Resolución 451 de 2024, la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones de este valor producto de la combinación o traslado de operaciones. En consecuencia, la asignación de los excedentes financieros al mismo establecimiento público no constituye una capitalización de estos recursos, dado que no corresponde a un aporte que incremente su capital fiscal, así mismo su cálculo, conforme a las disposiciones presupuestales, incluye información que forma parte del resultado de ejercicios anteriores y considera proyecciones de ingresos y gastos presupuestales que se ejecutarán durante la siguiente vigencia.

De acuerdo con lo anterior, y dada la modificación del CGC que rige a partir del 1 de enero de 2025, los excedentes financieros asignados a establecimientos públicos o EICE no societarias no implicarán la reclasificación entre cuentas del patrimonio de estas entidades. Por su parte, los excedentes financieros distribuidos a la Nación se reconocerán como una cuenta por pagar afectando los resultados de ejercicios anteriores, para lo cual, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y se acreditará la subcuenta 249057-Excedentes financieros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Por último, si la entidad no atendió a los lineamientos establecidos en el Procedimiento contable para el reconocimiento de los excedentes financieros de los establecimientos públicos que se capitalizan o giran a favor de la Nación del 13 de agosto de 2020, la entidad se encuentra ante un error de periodos contables anteriores, por lo cual, la entidad deberá corregir aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

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

***

CONCEPTO No. 20251100002751 DEL 05-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable del ingreso por donación del circuito cerrado de televisión recibido de una Alcaldía con la instalación y adecuación de instalaciones para su operación

Doctora
TERESITA MARÍA VALLEJO
Fiscalía General de la Nación – Regional Noroccidental
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241100067182 del 27 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Hecho económico: Se tienen dos proyectos donados por alcaldía Circuito cerrado de televisión y Adecuación física e instalación de equipos en área específica Las actas de entrega especifican bienes y servicios individuales con sus valores unitarios e IVA. Además valores de otros gastos y utilidad.

Situación: Nuestro Manual de políticas contables establece que en caso de donaciones el valor del bien contempla todos los gastos necesarios para su funcionamiento.

En contabilidad la postura es prorratear los valores de servicios y adicionar al valor unitario de los bienes sin incrementar el valor del acta y todo ingresa por el almacén. En bienes la postura es que solo registras los valores de bienes devolutivos superiores a la menor cuantía y todo lo demás se registra en contabilidad por servicios.

Por lo cual entramos en diferencia conceptual para el registro, por lo que sería conveniente tener un concepto preciso y claro de registro de estos casos en las entidades del gobierno".

Adicionalmente, en llamada telefónica el día 03 de febrero de 2025, la consultante precisa que la donación de la alcaldía llega con las facturas que identifican individualmente el valor de los elementos que hacen parte del circuito cerrado de televisión y aparte la facturación del servicio de instalación del citado circuito.

CONSIDERACIONES

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

(…)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(…)

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

10.2. Medición inicial

(…)

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

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

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

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación.

(…)

1.3. Transferencias

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

(…)

1.3.2. Medición

(…)

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

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, una vez la entidad determine que: a) el bien recibido en donación cumple con la definición de activo; b) su clasificación corresponde a un bien de propiedades, planta y equipo; y c) la donación no se encuentra sujeta a ningún tipo de condición; aplicará para su reconocimiento, lo dispuesto en la Norma de propiedades, planta y equipo.

Así las cosas, teniendo en cuenta que la adquisición de los elementos se realiza por medio de una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación; por lo tanto, en aplicación de esta Norma, las transferencias no monetarias se deben medir por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Por su parte, el servicio de instalación y adecuación recibido no será objeto de reconocimiento en atención a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, la cual establece que los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

***

CONCEPTO No. 20251100002951 DEL 07-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Procedimiento para el retiro definitivo de licencias Microsoft vencidas que se encuentran registradas en cuentas de orden

Señora
YURLEY PAOLA SALGAR MENESES
Técnico Almacenista
Contraloría Municipal de Floridablanca
Floridablanca, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010003472 del 24 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La entidad, en vigencias anteriores, dio de baja de los inventarios y de contabilidad unas licencias de Microsoft. Sin embargo, estas licencias fueron trasladadas a cuentas de orden. Cabe resaltar que dichas licencias ya han cumplido su ciclo de vida útil y están vencidas.

En este sentido, quisiera conocer el procedimiento que debo seguir para retirar estas licencias de las cuentas de orden, dado que ya no están en funcionamiento".

CONSIDERACIONES

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

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

(…)

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

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

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

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

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

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

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera: "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados".

Además, el citado CGC precisa que esta cuenta se debita con: "1- El valor de los bienes y derechos retirados."; y, acredita con: "1 - El valor de disposición de los bienes; 2 - El valor de recuperación de los derechos; y, 3 - El valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, y teniendo en cuenta que, según lo indicado en su consulta, la entidad ya había dado de baja en cuentas de sus activos las licencias, se precisa que la entidad cancelará el registro en las cuentas de orden con la disposición final de los bienes o cuando defina que estos ya no requieren ser controlados administrativamente.

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Así las cosas, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir, aprobar o validar las actuaciones administrativas u operativas de las entidades respecto a los procesos de disposición final de activos dados de baja, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Por lo tanto, le corresponde a la entidad, evaluar y definir los procedimientos internos y documentos soporte que considere necesarios para sustentar este registro.

***

CONCEPTO No. 20251100002981 DEL 10-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los depósitos judiciales por embargos realizados a terceros.

Doctora
MAGDA RAMÍREZ RODRÍGUEZ
Directora Financiera
Superintendencia de Industria y Comercio
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010067312 del 27 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Superintendencia de Industria y Comercio como resultado de la gestión de cobro coactivo de cartera por multas impuestas por la entidad, remite las respectivas ordenes de embargo hasta por un 150% del valor de la obligación, conforme lo establece el Estatuto Tributario, generándose con ello Títulos de Deposito Judicial en adelante TDJ, dentro del proceso de cobro coactivo realizado por la entidad en contra de terceros. No obstante, la constitución de los TDJ ante el Banco Agrario no implica la aplicación de esos dineros directamente a las cuentas por cobrar, toda vez que este proceso se condiciona a situaciones como el recaudo efectivo posterior a la constitución del TDJ y/o las demandas de nulidad contra el acto que impone la multa, la cual suspende la aplicación del título el cual en caso de fallo adverso deben ser devuelto en su totalidad.

Conforme lo expuesto, la entidad viene registrando estas operaciones atendiendo a los antecedentes normativos establecidos sobre la materia en la sentencia C-1515 de 2000 de la Corte Constitucional y acogidos por la Contaduría General de la Nación en los conceptos 20132000038441 07-10-13 y 20132000050391 15- 10-13; los cuales a pesar de hacer parte del Régimen contable anterior, son contundentes en calificar los TDJ provenientes de procesos administrativos (embargos a cuentas bancarias) como 'Bienes y Derechos Recibidos en Garantía hasta tanto se emita la decisión del funcionario competente.(…)' concluyendo que los TDJ Debian registrarse en su momento mediante un debito a la subcuenta 991524 'Bienes y Derechos recibidos en

Garantía' y un crédito en la subcuenta 930102 'Derechos', tal como se aprecia a continuación:

(…)

De acuerdo con lo anterior, se solicita amablemente a la Contaduría General de la Nación emitir concepto que aclare, el registro contable que debe realizarse frente a los Títulos de Deposito Judicial, atendiendo a su naturaleza jurídica conforme se distingue en la sentencia 1515 de 2000 de la Corte Constitucional, antes citada y los conceptos emitidos por la CGN en 2013, de los cuales adjuntamos copia".

CONSIDERACIONES

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

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

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

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual señala que los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

De acuerdo con lo anterior, los recursos embargados a terceros por la Superintendencia, mientras esta adelanta procedimientos administrativos de cobro coactivo, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos. En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos hasta tanto finalice el procedimiento administrativo de cobro coactivo y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Así las cosas, para efectos de control, la entidad registrará los depósitos judiciales en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor que se encuentre consignado en la cuenta de depósitos judiciales.

De esta manera, si al finalizar el procedimiento administrativo de cobro coactivo, los recursos embargados se utilizan para pagar cuentas por cobrar a favor de la entidad, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor que reciba la entidad para el pago de sus acreencias y, adicionalmente, se reversarán las cuentas de orden deudoras indicadas en el párrafo anterior.

***

CONCEPTO No. 20251100003221 DEL 12-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del porcentaje de un bien inmueble recibido en forma de pago de una cuenta por cobrar.

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241100067452 del 30 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Sus ingresos obedecen al reconocimiento de las declaraciones de la contribución, sanciones e intereses de los operadores de servicios de telecomunicaciones y los operadores de servicios postales.

Dentro de la cartera de la comisión un operador prestador de servicios de telecomunicaciones adeudaba al corte de 31 de octubre de 2024, la suma de $1.291.297.000,00, discriminados de la siguiente manera: por concepto de contribución $6.979.000,00 y por sanciones $1.284.318.000,00.

Dicho operador entró en proceso liquidatario y la CRC se hizo parte del proceso liquidatario con el fin de recuperar la cartera morosa que adeudaba el operador.

Es así como, mediante auto de liquidación judicial, la Superintendencia de Sociedades aprueba la rendición final de cuentas y termina el proceso de liquidación judicial del operador, adjudicando un porcentaje de un bien inmueble equivalente a $81.129.462,00, discriminados de la siguiente manera: para contribuciones

$9.024.000,00 y para sanciones $72.105.462,00, como pago de la deuda que tenía el operador con la CRC.
Con lo anterior, solicitamos su orientación frente al siguiente planteamiento:

A noviembre de 2024, la deuda con el operador se encuentra reconocida en los estados financieros de la CRC, así:

Subcuenta	Descripción	Valor	% deterioro
1.3.85	**CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO**	**1.291.297.000,00**	
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (Sanciones)	1.284.318.000,00	
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (contribuciones)	6.979.000,00	
1.3.86	**DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR)**	**- 1.227.335.539,00**	**-95,05%**
1.3.86.14.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios	- 1.227.335.539,00	

Fuente: Estados financieros a noviembre 30 de 2024

1. ¿Cuál sería el tratamiento contable a fin de reconocer el bien inmueble que nos fue adjudicado en el proceso judicial de liquidación?
2. ¿El inmueble adjudicado debe ser reconocido en el grupo de Propiedad, Planta y Equipo por los $81.129.462,00, valor correspondiente al auto de liquidación oficial o el mismo debe ser sometido a algún tipo de avalúo para su incorporación en los estados financieros?
3. Cuál sería el tratamiento contable para cancelar la deuda frente al valor reconocido en el auto oficial por $81.129.462,00, considerando que la deuda se encuentra reconocida en cuentas por cobrar de difícil recaudo por $1.291.297.000,00 y un deterioro acumulado de la misma por $1.227.335.539,00 que alcanzó el 95% del total de la deuda? El tratamiento contable que se expone a continuación sería el correcto o se deberá replantear de acuerdo con la orientación que ustedes nos indiquen.

Subcuenta	Descripción	Débito	Crédito
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (Sanciones)		74.150.462,00
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (contribuciones)		6.979.000,00
1.6.40.01.001	Edificios y casas	81.129.462,00	
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (Sanciones)		1.210.167.538,00
1.3.86.14.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios	1.227.335.539,00	
4.8.30.02.XX	Reversión de las pérdidas por el deterioro de valor -Cuentas por cobrar (CR)		17.168.001,00
	Totales	**1.308.465.001,00**	**1.308.465.001,00**

”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 211 de 2021, aplicable para el año 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)
6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

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

55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

56. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(…)

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

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

(…)

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

(…)

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

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.5. Baja en cuentas

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

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

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

(…)

9.2. Medición inicial

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

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

(…)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(...)

14. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

14.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades de inversión los activos representados en terrenos y edificaciones que se tengan con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado.

(…)

14.2. Medición inicial

7. Las propiedades de inversión se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, el precio de adquisición, los impuestos por traspaso de la propiedad, los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades de inversión, los costos de los suministros empleados en la construcción, los costos de preparación del lugar para su ubicación física, los

honorarios profesionales por servicios legales y todos los costos necesarios para dejar la propiedad en las condiciones de operación previstas por la administración de la entidad" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resolución 089 de 2024, vigente para el año 2024, describe la cuenta 4830-REVERSIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR, así: "Representa el valor de la reversión del deterioro de periodos anteriores que se origina por cambios producidos en las estimaciones utilizadas para determinar el deterioro del activo" (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251100001681 del 28 de enero de 2025, dirigido al doctor Santiago Sánchez Peña, Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora de la U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como parte de sus conclusiones señala:

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

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

El concepto con radicado CGN N° 20251100001951 del 29 de enero de 2025, dirigido al doctor Santiago Sánchez Peña, Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora de la U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como parte de sus conclusiones señala:

"En consecuencia, para el periodo de 2024, los bienes inmuebles recibidos en forma de pago, los cuales son adquiridos por la DIAN con la intención de vender o distribuir en forma gratuita a otras entidades públicas, con independencia de que mientras se realiza la venta o entrega gratuita a otras entidades se perciban recursos por su arrendamiento, se reconocerán como inventarios en la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El presente concepto, se emite bajo la normativa contable vigente para el periodo 2024, debido a que la situación objeto de la consulta, corresponde a dicha vigencia.

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. El control sobre estos recursos implica que la entidad tiene la capacidad para usarlos o definir el uso que un tercero debe darle para obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; al evaluar si existe o no control sobre un recurso la entidad debe considerar aspectos como la titularidad legal aunque no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos, la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

La Norma de cuentas por cobrar indica que se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar. La diferencia que se genere entre el valor de la contraprestación o bien recibido y el valor en libros de la cuenta por cobrar, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Respecto al bien recibido a través del auto de liquidación judicial de la Superintendencia de Sociedades, mediante el cual se aprueba la rendición final de cuentas y termina el proceso de liquidación judicial del operador, como pago de la cuenta por cobrar, a fin de determinar su clasificación en la información financiera, la entidad deberá identificar el propósito o finalidad que tendrá el bien y su naturaleza. En este sentido, el bien recibido se clasificará como: a) inventarios, si se tiene con la intención de venderlo o distribuirlo en forma gratuita, en curso normal de la operación; b) propiedades, planta y equipo, si será utilizado para fines administrativos u operativos y no se espera venderlo o distribuirlo en forma gratuita en el curso de las actividades ordinarias y se prevé usar durante más de 12 meses; o c) propiedades de inversión, si corresponde a un bien inmueble que se tiene con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado.

En consecuencia, y dado que la entidad solo recibe una porción de la propiedad del bien inmueble como forma de pago, y no podrá usar el bien para los fines de las propiedades, planta y equipo o propiedades de inversión, la entidad lo reconocerá como parte de sus inventarios en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. El valor por el cual se efectuará el registro será el que haya indicado la

Superintendencia de Sociedades en el auto de liquidación judicial del proceso de liquidación del operador.

Ahora bien, dado que la entidad no espera recibir flujos adicionales para el pago de las cuentas por cobrar a cargo del operador, le corresponde efectuar la respectiva baja en cuentas de los saldos de la cuenta por cobrar, para lo cual el registro que debe realizar la entidad será el siguiente:

La entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, por el valor del bien, la subcuenta 138614-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), por el valor del deterioro acumulado, y acreditará la subcuenta 138515-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, por el valor total de la cuenta por cobrar; la diferencia que se genere se registrará en la subcuenta 480290-Otros ingresos financieros de la cuenta 4802-FINANCIEROS. Es de precisar que mediante la Resolución 451 DE 2024, se creó la subcuenta 480254-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 4802-FINANCIEROS, la cual tiene vigencia a partir del 2025.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es pertinente registrar el ingreso generado por la baja en cuentas de la cuenta por cobrar en la subcuenta 483002-Cuentas por cobrar de la cuenta 4830-REVERSIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR como lo indica en el tratamiento contable planteado en su consulta ya que, de acuerdo con la descripción señalada en el CGC, esta cuenta se emplea para reconocer la reversión del deterioro de periodos anteriores que se origina por cambios producidos en las estimaciones utilizadas para determinar el deterioro del activo.

***

CONCEPTO No. 20251100003251 DEL 12-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Registro contable del terreno de bienes adquiridos en propiedades horizontales.

Doctora
PATRICIA ZARAZA IBARRA
Coordinador Grupo de Contabilidad
Superintendencia de Sociedades
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010067592 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El siguiente es el hallazgo de la Contraloría General de la República del año 2023:

Revisada y evaluada la información remitida por la Superintendencia de Sociedades con corte a 31 de diciembre de la vigencia 2023, donde se relacionan los Activos de Propiedad, Planta y Equipo seleccionados para la muestra, se evidencia que la entidad presenta registradas en su contabilidad edificaciones sin hacer discriminación de los terrenos.

La Superintendencia de Sociedades procede a determinar un monto por valor residual y aplica cálculos de la depreciación tanto al inmueble como al terreno; este último no es sujeto de cálculo del valor residual ni debe depreciarse. El ente auditado, según su política contable, proyecta la vida útil de las edificaciones a 70 años y de igual forma calcula un valor residual del 10%. Esta situación se evidenció en los siguientes inmuebles de cuatro (4) ciudades.

(…)

La anterior situación tiene origen en que pese a la existencia del concepto No. 20202000040831 del 12-08-2020 de la CGN, la Superintendencia de Sociedades optó por no separar el valor del terreno y la edificación, realizando el cálculo del valor residual y de la depreciación sobre el total del inmueble, pese a que los avalúos que datan del año 2016 discriminan la cuantía de la edificación y la del terreno, dando especificidad a la naturaleza de cada activo.

Esto obedece a deficiencias del control interno contable financiero en lo relacionado a la incorrecta aplicación de la normativa contable que rige a la Superintendencia de Sociedades y a la indebida interpretación de la misma al momento de determinar los montos por depreciación y valor residual, situación que impide cumplir con las características cualitativas de relevancia, comprensibilidad y representación fiel de la información contable.

(…)

RESPUESTA DE LA ENTIDAD

Es preciso aclarar que en la propiedad horizontal (Ley 675 de 2001… que regula entre otros los derechos de copropiedad sobre terreno y demás bienes comunes) el terreno es un bien proindiviso (forma de propiedad en la que dos o más personas comparten la propiedad de un bien en común sin que esté dividido en partes específicas y claramente delimitadas para cada propietario); razón por la cual la Entidad no tiene control ni puede tomar decisiones sobre el mismo; como si lo puede hacer sobre las áreas privadas adquiridas (oficinas y parqueaderos)

Bajo la definición de ACTIVOS de las NICSP, 'Son recursos CONTROLADOS por la Entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros'; las oficinas y parqueaderos adquiridos bajo la modalidad de propiedad horizontal; se registran por el valor total de la compra según escritura y para el caso de la convergencia, por el valor total del avalúo de cada oficina adquirida; para lo cual se utilizaron avalúos del año 2016 cuyo registro se realizó en 2018 vigencia que ya fue auditada por la CGR generando fenecimiento de la cuenta.

El único terreno que la Entidad registra separadamente es el de la sede Bogotá, porque bajo las mismas definiciones arriba descritas, es 100% controlado por la Entidad, se empleó en su tiempo para construir el Edificio de la sede que reposa sobre el mismo y la Entidad puede tomar cualquier decisión tanto sobre el terreno como sobre la edificación porque no está sometido al régimen de propiedad horizontal.

(…)

Por las razones anteriores no existe ninguna sobreestimación de la depreciación de los inmuebles señalados en la observación de la Comisión Auditora de la Contraloría

General, ni existe una errada interpretación de las normas vasta entender la amplitud de la definición de ACTIVOS de las NICSP la cual constituye el principal cambio que hicieron las normas internacionales de información financiera en el manejo de ACTIVOS a nivel mundial y la Contaduría a nivel nacional que consiste en dar énfasis en el CONTROL que se ejerce sobre los activos como principal hito de la definición para ser registrado en la información financiera.

(…)

Con base en el hallazgo y la respuesta citadas arriba, y dadas las siguientes circunstancias:

1. En el año 2018 cuando se registraron los inmuebles con los avalúos del 2016, en el marco de la convergencia hacia NICSP; se aplicó estrictamente la definición de ACTIVOS dada en el marco normativo para entidades de gobierno.

(…)

4. La interpretación que hace la Contraloría sobre la cual concluye que se está depreciando los terrenos de la propiedad horizontal y que ese valor de más de la depreciación (que por demás es solo un cálculo estimado) la está utilizando para justificar sobre estimaciones con las cuales no fenecen la cuenta de la vigencia 2023.

(…)

Para ellos el hecho de haber encontrado en algunos avalúos un dato memo de terreno es suficiente para que la Superintendencia los registre cuando ese no es un activo que se pueda controlar ni sobre el cual la Entidad pueda tomar ninguna clase de decisiones.

(…)

Por lo anterior y con el fin de tomar una acción definitiva para el respectivo plan de mejoramiento, se solicita amablemente a la CGN se pronuncie dando alcance al concepto No 2020-20000-4081 del 05 de agosto de 2020 con respecto al registro separado de los terrenos de los bienes que son de propiedad".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 211 de 2021, aplicable para el año 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

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

55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

(…)

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

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

(…)

3. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado.

(…)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(…)

10.3. Medición posterior

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

(…)

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

(…)

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

(…)

4.3. Corrección de errores

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

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

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

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

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

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

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

El concepto con radicado CGN N° 20202000040831 del 05 de agosto de 2020, indica como parte de sus conclusiones:

"Propiedad horizontal

Los bienes inmuebles que cumplan con la definición de activo, y de acuerdo con el Marco Normativo se tengan con la intención de ser empleados para propósitos administrativos o para la prestación de servicios y se prevé usarlos durante más de un periodo contable, serán reconocidos como elementos de propiedades, planta y equipo de la entidad.

Si bien la Norma de propiedades, planta y equipo señala que los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado, tratándose de inmuebles que hacen parte de una propiedad horizontal, y para los casos donde resulte en un esfuerzo desproporcionado o no sea posible realizar una medición fiable de los elementos que constituyen el inmueble, se hará de forma excepcional el reconocimiento de estos bienes sin la separación del terreno, en la cuenta 1640–EDIFICACIONES, atendiendo a su naturaleza. Así, si los bienes corresponden a oficinas controladas por la entidad se realizará su reconocimiento en la subcuenta 164002–

Oficinas, en el caso de los parqueaderos se reconocerán en la subcuenta 164017–Parqueaderos y garajes, y en los casos donde se tenga el control de los bienes, pero sin poseer la titularidad, se reconocerán en la subcuenta 164028–Edificaciones de propiedad de terceros.

En los casos en que sea posible separar y medir los terrenos y las construcciones, asociadas a los inmuebles en propiedad horizontal, la entidad deberá reconocer en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1605–TERRENOS, los terrenos conforme a su naturaleza, lo propio se realizará con las construcciones, para lo cual las reconocerá en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1640–EDIFICACIONES".

CONCLUSIONES

De acuerdo con el principio de Esencia sobre forma del Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

Así mismo, indica que se reconocen como activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros a través de su uso para producir o suministrar bienes o servicios, ceder su uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, convertirlo en efectivo a través de su disposición, beneficiarse de su revalorización o recibir una corriente de flujos de efectivo. El control sobre estos recursos implica que la entidad tiene la capacidad para usarlo o definir el uso que un tercero debe darle para obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; este control se puede evaluar a través de la titularidad legal aunque no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos, la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo indica que se reconocen como parte de este grupo los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; estos bienes se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán de manera separada en la información financiera de la entidad, siempre y cuando cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos. Así mismo, esta norma indica que la medición posterior de estos activos se efectuará por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Teniendo en cuenta lo anterior, así como lo indicado en los antecedentes incluidos en el presente concepto y lo indicado en el concepto con radicado CGN N° 20202000040831 del 05 de agosto de 2020, los bienes adquiridos en propiedades horizontales se reconocerán en la información financiera por el valor de su adquisición. No obstante, si la entidad cuenta con información respecto al valor que le corresponde de los derechos de copropiedad sobre el terreno y demás bienes comunes de la propiedad horizontal, y dado que estos son bienes proindiviso que no cumplen con la definición y criterios para ser reconocidos como activos, la entidad no podrá incorporar estos valores como parte de sus propiedades, planta y equipo.

Por lo tanto, la entidad debe registrar en la subcuenta 164002–Oficinas o 164017–Parqueaderos y garajes de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, los valores que correspondan a las construcciones o bienes sobre los cuales posee control, sin incluir los valores que hayan sido calculados para el terreno o las zonas comunes de la copropiedad.

Por último, si la entidad reconoció como parte del valor de sus bienes en propiedad horizontal los derechos de copropiedad sobre el terreno y demás bienes comunes y calculó la depreciación incluyendo dichos valores, la entidad se encuentra ante un error de periodos contables anteriores, por lo cual, la entidad deberá corregir el error aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual ajustará las partidas del activo y patrimonio afectadas por el error, empleando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, para los errores catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

A través del presente concepto se da alcance al concepto con radicado CGN N° 20202000040831 del 05 de agosto de 2020, dirigido a la doctora Patricia Zaraza Ibarra, Coordinadora Grupo de Contabilidad de la Superintendencia de Sociedades.

***

CONCEPTO No. 20251100003451 DEL 14-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Propiedades, planta y equipo Cuentas por pagar Provisiones Ingresos de transacciones sin contraprestación Presentación de estados financieros Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Reconocimiento de partes o piezas significativas de un activo principal Individualización de bienes para su reconocimiento Reconocimiento del ingreso de la sobretasa ambiental proveniente de ajustes determinados por las entidades territoriales Manejo adecuado de las diferencias en operaciones recíprocas Cuentas por cobrar en el desarrollo del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho Información a incluir en las Notas a los estados financieros Ingresos recibidos por anticipado

Doctora
LUISA FERNANDA RESTREPO MARTÍNEZ
Profesional Especializado - Contadora
Corporación Autónoma Regional de Risaralda
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010067692 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) me permito elevar a ustedes la presente solicitud de concepto técnico frente a una serie de hallazgos formulados por la Contraloría General de la República (CGR) durante la Auditoría Financiera de la vigencia 2023.

(…) A continuación, se exponen en detalle los puntos objeto de consulta:

1. Hallazgo No. 10 OI 2: Muebles y Enseres – Contrato 995 de 2022
Observación de la CGR:
La Contraloría objetó la clasificación contable de ciertos bienes muebles adquiridos a través del Contrato No. 995 de 2022, específicamente la contabilización de puertas y gabinetes instalados en las cocinetas de la sede principal de CARDER, los cuales fueron llevados a gastos de mantenimiento en lugar de activos. Asimismo, se cuestionó la activación conjunta de archivadores modulares adquiridos bajo dos ítems separados.

Argumentos de CARDER:
La Corporación aplicó los criterios establecidos en su Manual de Políticas Contables, que permiten clasificar como gasto aquellas adquisiciones cuyo valor agregado no supere el 10% del activo principal ni generen una ampliación de la vida útil del mismo. Las puertas y gabinetes representan un 0.4% del valor del edificio, lo que, bajo el principio de inmaterialidad contemplado en las NICSP, justifica su reconocimiento como gasto.

Respecto a los archivadores modulares, estos fueron ensamblados como un solo sistema debido a limitaciones de espacio en las oficinas de la Corporación, lo que justificó su activación como un solo ítem de propiedad, pese a haber sido adquiridos bajo dos referencias distintas.

Consulta normativa:
1. ¿Es procedente el tratamiento contable dado a las puertas y gabinetes como gasto de mantenimiento, a la luz de las NICSP y el marco normativo de contabilidad pública, considerando su valor inmaterial frente al activo principal?
2. ¿Debe el tratamiento contable de los archivadores modulares seguirse bajo el principio funcional de la unificación física de los bienes, o debe prevalecer la separación de los ítems conforme a la facturación?

Se adjunta copia del Contrato 995 de 2022, el Manual de Políticas Contables de CARDER y las respuestas de la Corporación al informe de la CGR.

2. Hallazgo No. 13 D6 OI 5: Conciliación Sobretasa Ambiental

Observación de la CGR:
El informe de la Contraloría encontró una sobreestimación en la cuenta 411060 "Sobretasa Ambiental" y una subestimación en la cuenta 3109 "Resultado de Ejercicios Anteriores" por $173.444.174, derivada de las diferencias entre los saldos contables

reportados por CARDER y las certificaciones expedidas por los municipios de Santuario y Balboa.

Argumentos de CARDER:
El registro contable de estos valores fue realizado en concordancia con el concepto 20231100032311 de la CGN, el cual permite registrar mayores valores en la cuenta de ingresos cuando estos resulten de nuevos hechos económicos o ajustes a las liquidaciones oficiales emitidas por los municipios. En este caso, los certificados emitidos por los municipios corresponden a actos administrativos en firme de la vigencia 2023, lo cual, justifica el registro de los nuevos valores en la cuenta 411060.

Consulta normativa:
1. ¿Es conforme al Régimen de Contabilidad Pública y a las directrices de la CGN el procedimiento seguido por CARDER al registrar estos valores como ingresos en la cuenta 411060?
2. ¿Qué medidas adicionales podría adoptar la Corporación para garantizar que las diferencias en los saldos de la Sobretasa Ambiental entre municipios y la CARDER se ajusten completamente a los principios de devengo y representación fiel?

Se adjuntan los certificados de los municipios de Santuario y Balboa, así como el concepto 20231100032311 de la CGN.

3. Hallazgo No. 18 OI 7: Operaciones Recíprocas

Observación de la CGR:
El hallazgo No. 18 señala diferencias en las operaciones recíprocas entre CARDER y diversas entidades, entre ellas el municipio de Dosquebradas y las corporaciones CORPOCALDAS, CRQ y CORTOLIMA. Las diferencias surgen por inconsistencias en la conciliación de los valores derivados de la Sobretasa Ambiental y otros recursos entregados en administración.

Argumentos de CARDER:
En cumplimiento de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, CARDER ha realizado reuniones periódicas con los equipos contables de las entidades involucradas, logrando ajustes significativos en los saldos contables. Sin embargo, persisten diferencias con algunas entidades que se niegan a realizar los reconocimientos y ajustes necesarios dentro de los plazos estipulados.

Consulta normativa:
1. ¿Cumple CARDER con el proceso de conciliación contable previsto en el Régimen de Contabilidad Pública?
2. ¿Qué herramientas o mecanismos adicionales podrían sugerirse para asegurar la eliminación oportuna de las diferencias recíprocas, especialmente en casos donde las entidades involucradas no implementan las correcciones contables?

Adjuntamos los soportes de las reuniones y conciliaciones realizadas entre CARDER y las entidades mencionadas.

En el caso de las diferencias ocasionadas por cartera, las Entidades atribuyen el no reconocimiento en sus contabilidades, a que no existe registro presupuestal o acto administrativo expedido por su Entidad, soporte el reconocimiento de dichos valores adeudados, los que corresponden a, cuentas por pagar por concepto de seguimientos por permisos u otorgamientos concedidos por Carder como Autoridad Ambiental, a través de actos administrativos en firme.

Consulta normativa:
¿Es procedente que la otra Entidad recíproca, no reconozca contablemente dicha obligación?
Existe otro caso que, a pesar de corresponder a sanciones a favor de CARDER en firme, pero que fue demandado por la Entidad sancionada el acto administrativo que impone multas, y se soportan en dicha situación para no reconocer la sanción demandada como un valor adeudado.
¿Cuál es la contabilización de dicho valor por parte de CARDER?

4. Hallazgo No. 19 OI 8: Notas a los Estados Financieros

Observación de la CGR:
El informe de auditoría observa deficiencias en las notas de revelación a los estados financieros de la Corporación, indicando que estas no reflejan adecuadamente los hechos económicos registrados.

Argumentos de CARDER:
La entidad ha implementado un sistema de control interno conforme a la Ley 87 de 1993, y ha elaborado las notas de revelación de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021 de la CGN. No obstante, se reconoce la necesidad de mejorar las notas para garantizar la transparencia y fidelidad en la representación de los hechos económicos.

Consulta normativa:
1. ¿Existe una guía o herramienta estándar proporcionada por la CGN para la elaboración de las notas a los estados financieros que garantice el cumplimiento de los principios de relevancia y representación fiel establecidos en las NICSP?
2. En caso de no existir dicha herramienta, ¿podría la CGN proporcionar ejemplos o directrices para fortalecer la calidad de las revelaciones contables de CARDER?

5. Se solicita la posibilidad de incorporar los siguientes conceptos específicos en el Catálogo General de Cuentas:

Cuenta	Descripción	Debe	Haber	Observaciones
131390	Otras Cuentas Por Cobrar Por Rentas Parafiscales	133,321,960.00	0.00	Ingresos relacionados con certificaciones del Sector Eléctrico
13139001	Contribución Renta Parafiscal del Sector Eléctrico	133,321,960.00	0.00	Ingresos relacionados con certificaciones del Sector Eléctrico
138690	Otras Cuentas Por Cobrar	0.00	282,419,009.49	Deterioro de cartera por otros conceptos
240790	OTROS RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS	0.00	212,987,363.40	DINEROS CONSIGNADOS POR PERSONAS NATURALES Y JURÍDICAS NO IDENTIFICADA
24079001	Contribucion 5% Ley 1106 De 2016	0.00	31,115,059.00	Descuentos a contratos de obra por concepto de contribucion 5% según Ley 1106 De 2016 por pagar
24079002	Otros Recaudos A Favor De Terceros	0.00	181,797,531.61	DINEROS CONSIGNADOS POR PERSONAS NATURALES Y JURÍDICAS NO IDENTIFICADA
251290	Otros Beneficios A Los Empleados A Largo Plazo	0.00	126,867,071.00	Beneficio sindical denominado quinquenio
291090	OTROS INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO	0.00	654,501,464.00	DINEROS RECIBIDOS Y SOBRE LOS CUALES ESTÁ PENDIENTE LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO, ES DECIR, NO SE HA INCURRIDO EN LOS GASTOS (HONORARIOS, SERVICIOS, TRANSPORTE, ADMINISTRACIÓN) RELATIVOS A LOS TRÁMITES INICIALES POR CONCEPTO DE EVALUACIÓN, PUBLICACIÓN DE AUTO DE INICIO Y PUBLICACIÓN DE ACTO ADMINISTRATIVO
411590	Otras Rentas Parafiscales	0.00	595,977,361.00	Ingresos relacionados con certificaciones del Sector Eléctrico
510790	OTRAS PRIMAS	338,924,839.00	0.00	BONIFICACIÓN POR SERVICIOS PRESTADOS
511190	OTROS GASTOS GENERALES	101,829,051.06	0.00	Convenio interadministrativo ejecutado con recursos de funcionamiento
534790	Otras Cuentas Por Cobrar	91,168,079.76	0.00	Deterioro de cartera por otros conceptos
890590	OTROS ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR)	0.00	1,539,795,479.63	INTERESES PRESUNTOS SOBRE CARTERA A FAVOR DE CARDER
991590	OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL	70,296,641.19	0.00	PASIVOS CANCELADOS POR PRESCRIPCIÓN DE VIGENCIAS ANTERIORES A LA CONVERGENCIA NICSP 2017-2018

6. Se solicita aclaración para el reconocimiento contable de los ingresos recibidos por anticipado por parte de la CARDER, correspondientes al trámite inicial, que incluye el cobro por concepto de evaluación, publicación de auto de inicio y publicación de acto administrativo. Dichos dineros son susceptibles de ser devueltos, en caso de desistimiento por parte del solicitante y están supeditados a que la Entidad no haya incurrido en los gastos para la prestación del servicio, que por ley está obligada a desarrollar".

CONSIDERACIONES

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

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

(…)

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

(…)

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

(…)

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

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el periodo 2023, establecía:

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

(…)

4.1.1. Relevancia

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

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

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

(…)

48. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

(…)

6.1.2. Pasivos

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

67. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar

la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(…)

6.1.4. Ingresos

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

(…)

6.1.5. Gastos

77. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

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

(…)

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

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

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 180 de 2023, vigentes para el periodo 2023, señalaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

(…)

2.4. Medición posterior

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

(…)

2.5. Baja en cuentas

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

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(…)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(..)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

(…)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

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

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

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

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

(…)

1.4.1. Reconocimiento

30. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

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

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(…)

1.2. Juego completo de estados financieros

8. Un juego completo de estados financieros comprende lo siguiente: a) un estado de situación financiera al final del periodo contable, b) un estado de resultados del periodo contable, c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable, d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable, y e) las notas a los estados financieros. Los estados financieros se presentarán de forma comparativa con los del periodo inmediatamente anterior.

(…)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(…)

1.3.6. Notas a los estados financieros

58. Las notas son descripciones o desagregaciones de partidas de los estados financieros organizadas en forma sistemática.

1.3.6.1. Estructura

59. Las notas a los estados financieros incluirán lo siguiente:

a) información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y de las políticas contables específicas utilizadas;
b) información requerida por las normas que no se haya incluido en otro lugar de los estados financieros;
c) información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros, cuando sea relevante para entender los estados financieros del periodo corriente; y
d) información adicional que sea relevante para entender los estados financieros y que no se haya presentado en estos.

60. La entidad presentará las notas de forma sistemática, para tal efecto, referenciará cada partida incluida en los estados financieros con cualquier información relacionada en las notas. (…)" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, dispone:

"2. PROCESO CONTABLE

El proceso contable es el conjunto ordenado de etapas, que tiene como propósito el registro de los hechos económicos conforme a los criterios de reconocimiento, medición y revelación establecidos en los respectivos marcos normativos, de tal manera que la información financiera que se genere atienda las características cualitativas definidas en los mismos. (…)

(…)

2.1.1.4. Registro

Es la subetapa en la que se generan los comprobantes de contabilidad y se efectúan los asientos en los libros respectivos, utilizando el Catálogo General de Cuentas aplicable a la entidad" (Subrayado fuera de texto).

Sobre la individualización de bienes, derechos y obligaciones, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

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

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información".

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

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

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

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

(…)

2.2. Obligación remota

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

(…)

2.3. Obligación posible

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

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

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

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

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

(…)

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

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

(…)"

El procedimiento para la agregación de información, diligenciamiento y envío de los reportes de la Categoría Información Contable Pública, a la CGN, a través del Sistema CHIP, establece en el numeral 2.2.2. Formulario CGN2015_002_OPERACIONES_RECIPROCAS_CONVERGENCIA:

"Se utiliza para reportar los saldos de las transacciones realizadas entre ECP, los cuales están asociados con activos, pasivos, ingresos, gastos y costos de ventas, que son objeto de eliminación en el proceso de consolidación, de acuerdo con las Reglas de eliminación definidas por la CGN (…)"

El procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable en el numeral 3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información, indica:

"(…) deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad."

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la retributiva o compensatoria, en el numeral 5. Flujo de información contable, señala:

"Los municipios, los distritos, las CAR y las áreas metropolitanas deben implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos, y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. (…)"

La resolución 038 de 2024, por la cual se modifica el parágrafo 3 del artículo 6 de la Resolución 411 de 2023 y se derogan las resoluciones 441 de 2019 y 193 de 2020, resuelve:

"ARTÍCULO 1°. Modificar el parágrafo 3 del artículo 6 de la Resolución 411 de 2023 en los siguientes términos:

'PARAGRAF0 3: El juego completo de estados financieros de la entidad pública hará parte de esta categoría, atenderá lo establecido en la norma de estados financieras de cada marco normativo, y se reportará en formato pdf en los plazos establecidos en esta resolución.

La PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS', la cual se acompaña de anexos de apoyo para la preparación de estas, hacen parte de esta resolución.

A partir del corte de presentación del informe de cierre para la vigencia 2023. las entidades públicas incluidas en el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1 y 5 de la Resolución CGN 354 de 2007, modificados por el artículo 1 de la Resolución 156 de 2018 y por el articulo 1 de la Resolución 195 de 2021, deberán presentar sus notas a los estados financieros cumpliendo con la estructura uniforme detallada en el documento anexo denominado 'PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACION UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS', el cual incluye aspectos para la preparación de las notas y hace parte de la presente resolución, estableciendo su obligatoriedad en los siguientes parámetros:

a) La numeración y denominación de la nota deberá presentarse de acuerdo con el modelo propuesto en la plantilla.

(…)

b) En relación con los subtítulos incluidos en cada nota que le sean aplicables a las entidades, solo se exige conservar el nombre indicado en la plantilla. Su numeración interna debe ser consecutiva al orden que requiera la entidad.

Las entidades y empresas en la preparación de sus notas podrán complementar o ampliar el detalle sobre las propuestas por la CGN, pero conservando la denominación

y numeración establecidos en la plantilla y garantizando el cumplimiento mínimo de las revelaciones requeridas en cada marco normativo.

(…)

Aquellas entidades y empresas que dispongan de aplicativos u otras bases de datos con mayor detalle de información o diseños diferentes, podrán omitir, ajustar o complementar el uso de estos anexos para la preparación de sus notas. Estos anexos son: (...)" (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 444 de 2024, el cual debe ser empleado para efectos de registro y reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, indica:

"CAPÍTULO 1. ESTRUCTURA

La estructura del Catálogo General de Cuentas está conformada por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable, de la siguiente manera:

(…)

El primer dígito del código contable corresponde a la Clase, el segundo al Grupo, el tercero y cuarto dígitos corresponden a la Cuenta y el quinto y sexto a la Subcuenta.

La definición de las Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, las entidades podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto para los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel" (Subrayado fuera de texto).

El concepto CGN N° 20231100032311 del 20 de octubre de 2023, emitido a la Dra. Ana Lucía Córdoba Velásquez, secretaria general de la Corporación Autónoma Regional de Risaralda, concluía:

"Pregunta 1: Reconocimiento de los valores de sobretasa ambiental correspondientes a periodos anteriores.

Una vez se encuentren en firme la declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo que liquidan las obligaciones a cargo de los contribuyentes, corresponde a cada municipio o distrito informar a las CAR el valor que ha sido liquidado a cada contribuyente por concepto de sobretasa ambiental, de acuerdo con lo estipulado en el numeral 5. Flujo de información contable del Procedimiento, para que de esta manera las CAR incorporen estos valores como parte de su información financiera en cuentas por cobrar e ingresos del periodo contable.

(…)

Preguntas 2 y 3: Cambios en los valores certificados de periodos anteriores por la liquidación de la sobretasa ambiental.

Con respecto a esta situación es posible que la entidad se encuentre ante dos escenarios, así:

i) Si los valores reconocidos previamente por la CAR se registraron sobre la declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo que liquidaban las obligaciones y se encontraban en firme para ser reconocidos como parte de los derechos en cuentas por cobrar en su información financiera, y los nuevos valores certificados por los municipios o distritos corresponden a información producto de un nuevo hecho económico, la CAR podrá reconocerlos como mayores o menores valores de la cuenta por cobrar teniendo como contrapartida un ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Por lo tanto, si el valor certificado posteriormente por los municipios o distritos es mayor al valor inicialmente reconocido, la CAR debitará la subcuenta 131126Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411060-Sobretasa ambiental de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS. Pero si el valor de la nueva certificación es menor al valor inicialmente reconocido, la CAR debitará la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta 131126Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

ii) Si la CAR registró los valores certificados por los municipios y distritos, calculados sobre liquidaciones a los contribuyentes que no se encontraban en firme, tal como lo indica el Procedimiento, entonces la CAR se encuentra ante un error contable por la no aplicación de lo indicado en el Procedimiento, lo cual difiere de lo indicado anteriormente.

Cuando exista error en el reconocimiento de los valores de la sobretasa ambiental, la CAR ajustará los mayores valores certificados registrando un débito en la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. Los menores valores certificados los registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditando la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS".

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes, es preciso señalar que, para el reconocimiento de los hechos económicos, las entidades públicas atenderán a la

definición de los elementos de los estados financieros del Marco Conceptual y a los criterios de reconocimiento de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Dicha normativa ha sido expedida por la Contaduría General de la Nación, máxima autoridad contable de la administración pública.

El presente concepto, se emite bajo la normativa contable vigente para el periodo 2023, debido a que las situaciones objeto de la consulta, corresponden a la auditoría financiera de dicha vigencia.

1. Hallazgo No. 10 Propiedades, planta y Equipo

El Marco Conceptual establece que la utilidad de la información financiera de propósito general depende tanto de la relevancia como de la representación fiel. La información es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar los usuarios. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad, para que esta sea útil.

Así mismo, define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

En consecuencia, el reconocimiento de un bien como activo en la información financiera, atenderá i) la definición de activo del Marco Conceptual, ii) lo señalado en el manual de políticas contables de la entidad sobre la relevancia o materialidad para el reconocimiento de los activos y, iii) los criterios de reconocimiento de las Normas, para su clasificación en la categoría que mejor represente su naturaleza y el propósito para el cual la entidad lo adquiere.

El reconocimiento, medición, revelación y presentación de los bienes de propiedades, planta y equipo, implica contar con un registro de los elementos de forma individualizada, de tal manera que se pueda identificar el bien adquirido y la vida útil que le corresponde, lo cual, no sería posible en un registro global que no identifique los bienes que posee la entidad; lo anterior, de conformidad con lo señalado en la individualización de bienes, derechos y obligaciones, determinado en el Procedimiento para la Evaluación de Control Interno Contable.

En consecuencia, las erogaciones incurridas en la adquisición de las puertas y gabinetes se reconocerán como un mayor valor del activo siempre y cuando correspondan a adiciones o mejoras, por cuanto contribuyen a aumentar la vida útil del bien, amplían su capacidad productiva y eficiencia operativa o reducen significativamente los gastos

o costos; en tal sentido, si las puertas y gabinetes adquiridas no corresponden a una adición o mejora del bien, deben ser reconocidas como gasto en el respectivo periodo.

Con respecto, a los archivadores, si estos bienes cumplen con la definición de activo y con la materialidad definida por la entidad, su reconocimiento en la información financiera como activo se realizará de forma individual, de lo contrario, se reconocerán como gasto en el periodo en que fueron adquiridos.

2. Hallazgo No. 13 Reconocimiento de la cuenta por cobrar y el ingreso de la sobretasa ambiental

De conformidad con el Procedimiento contable para el registro del porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y el porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria; con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán la sobretasa ambiental con destino a las CAR en cuentas de orden de control. Por su parte, las CAR con esa información suministrada por las entidades territoriales, reconocerán el valor de la sobretasa ambiental como una cuenta por cobrar y un ingreso, mediante un débito en la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando la subcuenta 411060-Sobretasa ambiental de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En este sentido, si los mayores valores reconocidos como ingreso en el año 2023 corresponden a ajustes determinados en actos administrativos en firme por concepto de la sobretasa ambiental del periodo comprendido entre el 01 de enero al 31 de diciembre de 2023, emitidos por las entidades territoriales, es correcto el registro de estos valores como ingreso del periodo 2023; toda vez que estarían efectuando el reconocimiento de la sobretasa ambiental en cumplimiento de la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, esto es, cuando surge el derecho originado en la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.
No obstante, si los mayores valores liquidados corresponden a conceptos de años anteriores a 2023 o si estos valores fueron calculados sobre liquidaciones a los contribuyentes que no se encontraban en firme, tal como se concluyó en el concepto CGN N° 20231100032311 del 20 de octubre de 2023, entonces la CAR ha debido reconocer el mayor valor de la cuenta por cobrar mediante un débito en la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Por lo indicado, se le recomienda a la Corporación implementar, de manera conjunta con los municipios y distritos, procedimientos que garanticen un adecuado flujo de

información para el reconocimiento de los hechos económicos relacionados con la sobretasa ambiental. En especial y como mínimo sobre a) si la forma de liquidación corresponde a sobretasa ambiental o porcentaje ambiental; b) los ingresos y recaudos por sobretasa ambiental o porcentaje ambiental, junto con los intereses de mora; y c) el momento en que se generaron los ingresos y recaudos por sobretasa ambiental o porcentaje ambiental, junto con los intereses de mora.

3. Hallazgo No. 18 Diferencias entre los valores derivados de la sobretasa Ambiental y otros recursos entregados en administración.

Respecto a establecer si la entidad cumple con el proceso de conciliación contable previsto en el Régimen de Contabilidad Pública, es preciso mencionar que de conformidad con las funciones constitucionales y legales de la CGN, no es viable pronunciarnos para determinar el cumplimiento de los procesos de conciliación adelantados por la entidad, toda vez que corresponde a esta a partir de la gestión realizada y los resultados obtenidos, efectuar la evaluación interna de cara a la efectividad de los mismos, con el objeto de mitigar o disminuir los saldos por conciliar de las operaciones recíprocas. Sin embargo, se insta a la Corporación a analizar lo mencionado en los procedimientos emitidos por la CGN y garantizar que las acciones realizadas se encuentren plenamente documentadas en papeles de trabajo y otros soportes.

En cuanto a las herramientas o mecanismos para asegurar la eliminación oportuna de las diferencias recíprocas, el Instructivo de Cierre 001 de 2024 menciona en el numeral 2.3.5 Conciliación de OR:

"Las entidades deben realizar los respectivos procesos de conciliación de los saldos de OR en los cortes trimestrales intermedios (marzo, junio y septiembre) con el fin de minimizar los saldos por conciliar generados al finalizar el periodo contable, con independencia de la conciliación que debe efectuarse en el corte de diciembre.

Para gestionar los saldos por conciliar de las operaciones reciprocas, las entidades deben emplear diversas estrategias. Estas pueden incluir la circularización, el contacto directo con niveles jerárquicos que respalden y guíen estos procesos, la programación de reuniones virtuales o presenciales, y el establecimiento de consensos para realizar los ajustes necesarios. Además, deberán responder de manera oportuna a los requerimientos, asistir a las reuniones convocadas y llevar a cabo las acciones solicitadas por otras entidades, con el fin de gestionar los saldos por conciliar."

Dado lo anterior, además de las acciones propias implementadas la entidad podrá intensificar las estratégicas recomendadas por la CGN en el párrafo que antecede, así como fortalecer los procedimientos y las políticas de operación internos; y la circularización de las operaciones recíprocas a través de la página web para garantizar un adecuado flujo de información y cruce de transacciones con otras ECP.

Ahora bien, en el caso de las diferencias ocasionadas en cuentas por cobrar con entidades que no han reconocido la cuenta por pagar, argumentando que no existe registro presupuestal o acto administrativo expedido por la entidad, es de precisar que el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar y de las cuentas por pagar, así como de los demás elementos de los estados financieros, debe realizarse conforme al principio de devengo que dispone que los hechos económicos deben reconocerse en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

En consecuencia, la entidad deudora que aplica el Régimen de Contabilidad Pública reconocerá el pasivo ocasionado por el acto administrativo en firme, por cuanto la Ley 1437 de 2011 señala que los actos administrativos en firme son obligatorios mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo y, desde el ámbito contable, corresponde a una obligación presente de origen legal, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

En caso de conocerse que un deudor al que se le ha impuesto sanciones, ha iniciado un proceso de nulidad en contra de un acto administrativo de la entidad, la Corporación evaluará en el transcurso del proceso, si la cuenta por cobrar reconocida sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, en atención a que, de acuerdo con lo señalado en el Marco Conceptual, habrá lugar a la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, cuando la partida deja de cumplir la definición de activo, lo cual ocurre, respecto de las cuentas por cobrar, cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros o no se tenga probabilidad de recuperar los mismos. No obstante, si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, la Corporación aplicará lo establecido en la Norma de Cuentas por Cobrar.

Con el inicio del proceso de nulidad en contra de la entidad, si hay pretensión económica, la Corporación aplicará lo señalado en el numeral 2. Demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales interpuestas o radicadas por terceros en contra de la entidad, del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias. En este sentido, la entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, para lo cual identificará si existe una obligación remota (no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad), posible (pasivo contingente) o probable (provisión), que implique la devolución de los recursos ya recibidos de parte del deudor, si es del caso, y/o la cancelación de la cuenta por cobrar.

En consecuencia, en la información financiera de la entidad puede tener reconocida la cuenta por cobrar, si la entidad espera a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo o equivalentes al efectivo; y también el pasivo

contingente o la provisión, si el deudor inicia un proceso donde hay una pretensión económica y, es posible o probable, que la entidad se desprenda de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

4. Hallazgo No. 19 Notas a los estados financieros

En primera instancia, la información que la Corporación debe incluir en sus notas a los estados financieros, tanto a nivel cualitativo como cuantitativo, corresponde a las revelaciones mínimas que contiene cada una de las normas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, así como con lo indicado en el numeral 1.3.6. Notas a los estados financieros de la Norma de presentación de estados financieros.

Adicionalmente, la entidad tendrá en cuenta que su información financiera debe atender a las características cualitativas fundamentales de relevancia y representación fiel, donde para cumplir con la primera es necesario tener en cuenta la materialidad de cada una de las partidas de los estados financieros de manera individual, con la finalidad de que se presenten y revelen las partidas materiales, cubriendo así las necesidades de usuarios que no tienen la facultad de pedir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

En segunda instancia, la CGN ha diseñado una "plantilla para la preparación y presentación uniforme de las notas a los estados financieros" la cual debe ser empleada por las entidades contables públicas incluidas en el ámbito del RCP. En este sentido, la Resolución 038 del 13 de febrero de 2024 señala la obligatoriedad en algunos parámetros y, en otros, la entidad atendiendo a sus necesidades de información podrá omitir, ajustar o complementar los anexos para la preparación de sus notas.

La Resolución 038 de 2024 y sus anexos, la podrá consultar en la página web de la CGN, en la siguiente ruta: www.contaduría.gov.co → Normativa → Normograma → Resoluciones → Resoluciones 2024 → Resolución 038 de 2024.

5. Creación de subcuentas y auxiliares en el Catálogo General de Cuentas (CGC).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable indica que, en la subetapa de registro, en el proceso contable, la entidad efectuará los asientos en los libros respectivos utilizando el Catálogo General de Cuentas (CGC). El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que, para efectos de registro y reporte de información financiera, estas entidades deberán hacer uso de dicha estructura, conformada por Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas.

Cuando se requiera un mayor control o el detalle particular de los hechos económicos, los profesionales responsables de la elaboración y presentación de los estados financieros, aplicando el juicio profesional, podrán crear auxiliares a partir de sus necesidades específicas desagregando la información a partir del séptimo dígito; garantizando que la apertura y uso de los auxiliares que requieran, no alteren la

naturaleza definida por la CGN para los niveles superiores. Por lo tanto, la entidad podrá crear auxiliares para un mejor manejo de los conceptos a que hace referencia en las observaciones del cuadro que indica en su consulta.

Ahora bien, en caso de que su solicitud sea específica sobre un hecho económico del cual no esté la cuenta o la subcuenta adecuada para el registro contable, deberá enviar la solicitud con la información respectiva indicando el hecho económico objeto de registro y demás documentación que sustente la necesidad de creación de nuevas cuentas o subcuentas.

6. Ingresos recibidos por anticipado por parte de la CAR

Si la CAR recibe recursos de manera anticipada al hecho económico que es la prestación de un servicio o el suministro de bienes, deberá reconocer los valores recibidos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Dichos recursos se reconocerán como ingreso en los periodos en los que se produzca la contraprestación en bienes o servicios, es decir, que se reconocerá el ingreso y a la vez el gasto respectivo por la prestación del servicio o el suministro de bienes.

De acuerdo con su consulta, si el solicitante desiste y la entidad no ha incurrido en los gastos para la prestación del servicio, procederá la devolución de los recursos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditando la subcuenta, cuenta y grupo de donde se devuelven los recursos.

***

CONCEPTO No. 20251100003461 DEL 17-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos entregados en administración a ENTerritorio

Doctor
YESID CORREA TORRES
Subdirector Financiero (E)
Departamento Nacional de Planeación
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010000132 del 03 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Con el fin de adelantar plan de mejoramiento para el hallazgo 7 emitido por la Contraloría General de la República en virtud de la Auditoría Financiera Intersectorial practicada sobre la vigencia 2023 al Departamento Nacional de Planeación según informe definitivo CGR-CDGPEIF- No. 029 CAT_1843_2024_1 de Noviembre de 2024 y del cual se anexa copia correspondiente (ver páginas 66 a 80) muy comedidamente, elevamos solicitud de concepto a la Contaduría General de la Nación (CGN) con el fin de que se precise, de acuerdo con la doctrina contable, la dinámica para el reconocimiento contable de cuentas por pagar en las que no existe recepción de bienes y/o servicios, como es el caso de los recursos entregados en administración.

Particularmente se solicita emitir concepto en relación con el tratamiento contable de los recursos entregados en administración en virtud del Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021, el cual, de acuerdo con el objeto se define como, 'El DNP confirió mandato a ENTerritorio para realizar la administración y operación del Fondo Regional para los Contratos Plan / Pactos Territoriales con los recursos que ingresen a este y los demás que le sean transferidos (se anexa copia del contrato)

Como se cita en el informe de la Auditoría mencionada, el Departamento Nacional de Planeación (DNP) ha realizado consultas previas a la Contaduría General de la Nación relacionadas con el Procedimiento para el registro de los recursos entregados en administración y registro de cuentas por pagar presupuestales en la contabilidad, este último según comunicación enviada mediante radicado 20194700073651 de 06 de diciembre de 2019 de la CGN; sin embargo, la Contraloría General de la República ha señalado lo siguiente:

'Frente al concepto 20194700073651 de la Contaduría General de la Nación del 06 de diciembre de 2019, mencionado en notas a los Estados Financieros y en la respuesta, sobre el cual el DNP indicó dar estricto cumplimiento, es de precisar que el mismo no es un concepto sino un oficio de fecha 6 de diciembre de 2019 en el cual la CGN da respuesta al DNP sobre el registro de las cuentas por pagar presupuestales.

Es importante anotar que los conceptos de la CGN son los que conforman la Doctrina Contable Pública y se distinguen porque interpretan las normas contables, exigen una mayor investigación y argumentos para su elaboración. Los conceptos tienen una estructura conformada por: antecedentes, consideraciones y conclusiones, las cuales indican el tratamiento contable especifico que se debe seguir con respecto a los hechos económicos o aspectos consultados. Los oficios responden de manera simple y sencilla un interrogante sin dar mayor despliegue normativo a un hecho particular planteado'

Por lo anterior; en su calidad de Órgano rector de la contabilidad pública en Colombia (…) se solicita de manera especial emitir concepto contable compilado publicado e incluido dentro de la Doctrina Contable Pública, con relación al reconocimiento contable de cuentas por pagar presupuestales sobre los recursos entregados en administración, manejados a través del Fondo Regional para Pactos Territoriales Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021, suscrito con ENTerritorio.

Se envía la respuesta emitida por el DNP a la CGR para soportar el hallazgo en el informe preliminar, en la cual se anexó el concepto emitido por su entidad el cual fue ratificado en mesa de trabajo virtual realizada el 21 de julio de 2020 entre la CGN y el DNP, lo anterior teniendo en cuenta que después de tres vigencias auditadas por la CGR en las que se soportó el NO registro contable de las cuentas por pagar presupuestales de los recursos entregados en administración manejados a través del Fondo Regional de Pactos Territoriales, soportados en el concepto emitido por la CGN en diciembre de 2019.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto de manera atenta me permito solicitar Mesa de Trabajo entre la CGN y el DNP con el fin de exponer la situación y dar claridad al manejo correspondiente sobre el tema en mención".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

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

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

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

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2023, establece:

"6.1.2. Pasivos

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

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades

fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante recalcar que el reconocimiento de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal proceden de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

Estos sistemas de información no son equiparables, sin embargo, operan sobre bases comprensivas conciliables, puesto que, tratándose de sistemas que operan sobre bases

conceptuales diferentes, puede ocurrir que para un mismo evento o circunstancia se presenten tratamientos diferenciados o que incluso sean objeto de registro únicamente en uno de los dos sistemas.

Ahora bien, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no es la entidad competente para pronunciarse respecto al reconocimiento presupuestal de cuentas por pagar.

En ese sentido, desde la perspectiva contable, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el año al cual corresponde la auditoría realizada al DNP, le corresponde a la entidad reconocer como parte de sus pasivos todas aquellas obligaciones presentes de origen legal que tenga con terceros y para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

De acuerdo con la información indicada en la consulta, e incluida en los antecedes de este concepto, el DNP indica que el tratamiento contable de los recursos del Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021 suscrito con ENTerritorio, corresponde al de recursos en administración. Por lo tanto, partiendo de esta premisa y de las consideraciones expuestas, se define que las entidades aplicarán lo señalado en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Cabe aclarar que los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica; estos recursos están bajo el control de la entidad por cuanto esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. Teniendo en cuenta lo anterior, para la entidad que recibe y administra los recursos, estos no constituyen un ingreso en su información financiera, aun cuando se haya estipulado el pago de una comisión por las actividades relacionadas con dicha administración.

También se aclara que, conforme lo indica el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del procedimiento, le corresponde a la entidad que controla los recursos registrar los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra.

Una vez indicado lo anterior, los siguientes corresponden a los registros contables a aplicar respecto a los recursos entregados en administración:

- Entrega de los recursos a ENTerritorio

El DNP reconoce en el momento en que los recursos sean recibidos por ENTerritorio un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos son entregados desde cuentas propias, o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos provienen del Presupuesto General de la Nación y, en este caso, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

Cuando ENTerritorio recibe los recursos homologa para efectos de reporte a la CGN la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución de las actividades acordadas en el contrato

Con base en la información sobre la gestión realizada que remita ENTerritorio, y previo a que se efectúe el giro de los recursos a los terceros, el DNP reconocerá como parte de su información financiera los activos, pasivos y gastos que hayan surgido por esta ejecución. Para ello, debitará la subcuenta y cuenta que identifique el respectivo activo generado en la clase contable 1-ACTIVOS o la subcuenta y cuenta que corresponda al gasto incurrido en la clase contable 5-GASTOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

- Pago con los recursos entregados a ENTerritorio

Cuando ENTerritorio informe que ha efectuado el giro de los recursos para el pago de las obligaciones surgidas en la ejecución de las actividades del contrato, el DNP debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, ENTerritorio para efectos de reporte a la CGN homologará los saldos de los recursos que aún se encuentran en administración, en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

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

***

CONCEPTO No. 20251100003721 DEL 19-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Bienes recibidos en forma de pago Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes inmuebles recibidos en forma de pago por parte de la DIAN y entregados a CISA de conformidad con el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011

Doctor
SANTIAGO SÁNCHEZ PEÑA
Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100002502 del 20 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el marco del proceso de recaudo de impuestos, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en su función recaudadora, recibe bienes inmuebles adjudicados a favor de la Nación como resultado de procesos de cobro coactivo y concursales, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 840 del Estatuto Tributario. Algunos de estos bienes han sido transferidos a la Central de Inversiones S.A. (CISA), conforme a lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 1420 de 2010 y el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011.

Estas transferencias, realizadas a título gratuito, corresponden a inmuebles de propiedad de la Nación-DIAN que se encuentran reconocidos en la contabilidad de la entidad, de acuerdo con las disposiciones normativas contenidas en el Procedimiento Contable para el Registro de los Hechos Económicos Relacionados con la Movilización de Activos para Entidades de Gobierno, expedido mediante la Resolución 469 de 2016, así como en el concepto No. 2021112011361 del 16 de diciembre de 2021.

En este sentido, los inmuebles transferidos a CISA, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización, están registrados contablemente en las

cuentas del grupo 15 - Inventarios, junto con los correspondientes registros en cuentas de orden. Estos bienes permanecen registrados hasta que CISA proporcione la información y los soportes necesarios sobre su disposición final, permitiendo proceder con la baja de dichos activos en la contabilidad.

Con base en lo anterior, y teniendo en cuenta los conceptos No. 20231110027061 del 18 de septiembre de 2023 y No. 20241100000361 del 1 de enero de 2024, emitidos por su entidad y dirigidos a CISA, relacionados con el reconocimiento de los bienes inmuebles recibidos por CISA según lo establecido en el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, solicitamos respetuosamente su orientación sobre el tratamiento contable en la función recaudadora y que debe aplicarse a:

1. Los bienes inmuebles transferidos a título gratuito a CISA registrados en vigencias anteriores.

2. Los bienes que sean transferidos en vigencias futuras, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización".

CONSIDERACIONES

El artículo 840 del Estatuto Tributario, señala:

"Artículo 840. Remate de bienes. En firme el avalúo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN efectuará el remate de los bienes, directamente o a través de entidades de derecho público o privado, y adjudicará los bienes a favor de la Nación en caso de declararse desierto el remate después de la tercera licitación por el porcentaje de esta última, de acuerdo con las normas del Código General del Proceso, en la forma y términos que establezca el reglamento.

(…)

Los bienes adjudicados a favor de la Nación dentro de los procesos de cobro coactivo y en los procesos concursales se podrán administrar y disponer directamente por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la venta, donación entre entidades públicas, destrucción y/o gestión de residuos o chatarrización, en la forma y términos que establezca el reglamento. (…)" (Subrayado fuera de texto)".

En este sentido, el Decreto 881 de 2007, por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 840 del Estatuto Tributario, decreta:

"Artículo 1°. Adjudicación de bienes a favor de la Nación. La adjudicación de bienes a favor de la Nación de que trata el inciso primero del artículo 840 del Estatuto Tributario es una forma de pago de las obligaciones fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, sanciones, intereses y demás obligaciones administradas por la Unidad

Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (…)" (Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014, modificado por el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, indica:

"Artículo 238. Movilización de activos. A partir de la entrada en vigencia de la presente ley, todas las entidades públicas del orden nacional deberán transferir a la Central de Inversiones S. A (CISA), a título gratuito y mediante acto administrativo, los bienes inmuebles, participaciones accionarias y activos de su propiedad que no requieran para el ejercicio de sus funciones. CISA podrá gestionarlos, comercializarlos o transferirlos a entidades públicas a cualquier título para el desarrollo de proyectos en el marco de la presente ley.

El registro de la transferencia de los inmuebles entre las entidades públicas y CISA estará exento de los gastos e impuestos nacionales asociados a dicho acto.

Transfiéranse a título gratuito a favor de Central de Inversiones S. A. CISA las acciones de propiedad del Ministerio de Transporte en los Centros de Diagnóstico Automotor (CDA), sociedades portuarias y terminales de transporte cuyas participaciones accionarias sean iguales o inferiores al 49%.

(…)

Parágrafo 2°. Los inmuebles que se hubieran transferido por parte de las Entidades Públicas a CISA en virtud de este artículo y del artículo 26 de la Ley 1420 de 2010, que al 1° de junio de 2023 no hayan sido enajenados por CISA, podrán enajenarse por esta entidad de acuerdo con sus políticas y procedimientos. (…)" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, define:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios

económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

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

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. (…).

(…)

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

(…)

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

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

21. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

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

(...)

21.2. Medición inicial

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

(…)

21.5. Baja en cuentas

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

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos" (Subrayado fuera de texto)

La CGN expidió la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024 mediante la cual incorpora la Norma de bienes recibidos en forma de pago en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la cual aplica a partir del 01 de enero de 2025, y resuelve lo siguiente:

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

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

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

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

Por último, el concepto con radicado CGN N° 20231110027061 del 18 de septiembre de 2023 dirigido al doctor Nicolás Corso Salamanca, presidente de Central de Inversiones S.A. (CISA), indicó:

"CONSIDERACIONES: (…) Con la modificación del artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, realizada por el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, se elimina el texto que obligaba a CISA a transferir, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, los recursos que obtenga producto de la venta de los inmuebles recibidos de otras entidades. Al respecto, en reunión con CISA y la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN), realizada el 12 de septiembre de 2023, se indicó que se está trabajando en el decreto que reglamente el referido artículo de la Ley 2294 de 2023.

(…)

CONCLUSIONES: (…) 2. La CGN realizará modificaciones al Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. Esto para incorporar los ajustes que surjen sobre este tema con ocasión a lo manifestado en el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023. La elaboración del acto administrativo que contendrá la modificación del mencionado procedimiento dependerá de la expedición del decreto reglamentario del referido artículo 330 y del plan de trabajo proyectado por la CGN para el siguiente año"

CONCLUSIONES

Con la modificación del artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, realizada por el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, se elimina la obligación de vender por la de transferir a título gratuito, los bienes inmuebles que no requieran las entidades públicas de orden nacional a la Central de Inversiones (CISA) para que esta última los gestione, comercialice o transfiera a entidades públicas a cualquier título. También, elimina la obligación de CISA de transferir, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, los recursos que obtenga producto de la venta de los inmuebles recibidos de otras entidades.

En lo que se refiere al reconocimiento contable de los bienes que transfiere la DIAN a CISA, el Marco Conceptual define un activo como aquel recurso controlado por la empresa, resultado de eventos pasados, del cual espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Asimismo, establece que un hecho económico se reconoce como activo siempre que cumpla la definición mencionada y se pueda medir fiablemente.

Así las cosas, el reconocimiento en los estados financieros de los bienes inmuebles que transfiere la DIAN a título gratuito a CISA dependerá de quien tenga el control de dichos activos. Para lo cual, las entidades involucradas deberán atender los criterios señalados en los marcos conceptuales que les aplique que, para el caso de la DIAN, atenderá la

definición de activo del Marco Conceptual del Marco Normativo Entidades de Gobierno. El mencionado Marco también señala que, en caso de este tipo de transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, es necesario que ambas entidades establezcan la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad y, en consecuencia, la entidad que tenga el control del activo lo reconocerá en su información financiera, en caso contrario, podrá llevar un control administrativo en cuentas de orden.

Ahora bien, respecto al tipo de activo que debe reconocer la DIAN, la CGN expidió la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024 mediante la cual incorporó la Norma de bienes recibidos en forma de pago en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. La mencionada Norma señala que los activos no monetarios recibidos en forma de pago, y que se esperen entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien, deberán reconocerse y medirse atendiendo la Norma de bienes recibidos en forma de pago.

Bajo el contexto anterior, damos respuesta a sus inquietudes, así:

Pregunta 1. Tratamiento contable para la DIAN - función recaudadora, de los bienes inmuebles transferidos a título gratuito a CISA registrados como inventarios en periodos anteriores

Dado que en su consulta señala que los inmuebles transferidos a CISA, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización, están reconocidos en la información financiera de la DIAN en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 15-INVENTARIOS, los cuales permanecen allí registrados hasta que CISA proporcione la información que permita darlos de baja en cuentas; lo cual indica que la DIAN no pierde el control de los mismos hasta tanto CISA los gestione. La DIAN reclasificará los bienes recibidos en forma de pago y que espera entregar a CISA sin recibir nada a cambio, atendiendo a la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024.

En consecuencia, los bienes inmuebles recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán al 1 de enero de 2025 a la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. En dicha cuenta permanecerán hasta que la DIAN pierda el control de los bienes inmuebles que entregue a CISA, momento en el cual dará de baja en cuentas el activo.

Ahora bien, sobre los bienes entregados con anterioridad a la fecha de vigencia de la Ley 2294 de 2023 a CISA para su venta, la DIAN continuará aplicando el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, hasta que se emita la reglamentación sobre el artículo 330 de dicha Ley que permita definir el tratamiento

contable correspondiente con la realidad del hecho económico, de acuerdo con lo concluido en el concepto CGN N° 20231110027061 del 18 de septiembre de 2023.

Pregunta 2. Tratamiento contable para la DIAN - función recaudadora, de los bienes inmuebles que sean transferidos en periodos futuros, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización

El artículo 330 de la Ley 2294 de 2023 establece que serán transferidos a CISA los bienes señalados en dicho artículo a título gratuito, en este sentido, las entidades evaluarán quien controla los bienes inmuebles recibidos desde la fecha de vigencia de la Ley 2294 de 2023 para determinar si debe o no reconocerlos como activo.

De otra parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establecen que los gastos por subvenciones se reconocerán cuando se entreguen activos monetarios o no monetarios, a terceros distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio.

En consonancia con lo mencionado, la DIAN reconocerá un gasto por subvención en el resultado del periodo en el momento en que pierda el control del bien inmueble entregado a CISA, mediante un débito en la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y un crédito en la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO.

***

CONCEPTO No. 20251100003891 DEL 20-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento de bienes y servicios recibidos por compensación y/o preservación ambiental.

Doctora
YULIETH ALEXANDRA PARRA RONCANCIO
Subdirectora Administrativa y Financiera
Corporación Autónoma Regional de Boyacá
Tunja, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010000932 del 10 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Atendiendo observación de la Contraloría General de la República, referente a los bienes y servicios recibidos por compensación y/o preservación ambiental, y las dudas existentes al respecto de su manejo contable, nos permitimos elevar consulta relacionada con:

Si los bienes o servicios recibidos de un tercero, como medidas de compensación ambiental y/o preservación ambiental, son realizados en predios de propiedad de Corpoboyacá, (para el caso, en playa blanca), estos bienes o servicios deben registrarse en los estados financieros de la entidad? ¿Si es así cual sería el registro contable a realizarse y en qué momento se hace el reconocimiento contable?

En casos en que la medida de compensación ambiental y/o preservación ambiental se refiere a "Actividades", tal como "Actividades necesarias para mejorar la calidad hídrica, descontaminación del lago de tota y apoyo a actividades para la implementación del POE (plan de ordenamiento ecoturístico) Playa Blanca" Corpoboyacá debe reconocer en sus estados financieros, los valores invertidos por el tercero al que se le impuso la medida de compensación ambiental?, si es así, cual sería el registro contable que debe realizar Corpoboyacá?. ¿Y en qué momento se debe dar el reconocimiento contable?

En los casos en los cuales la medida de compensación ambiental y/o preservación ambiental se refiere a "¿Estudios y diseños", en qué momento y de qué manera se debe dar el registro contable de reconocimiento en los estados financieros de Corpoboyacá?

¿La Resolución con la cual se da recibo a la medida de compensación ambiental, sería el documento soporte idóneo para realizar el registro contable de reconocimiento de las mencionadas compensaciones ambientales?"

CONSIDERACIONES

El Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible 1076 de 2015, señala:

"ARTÍCULO 2.2.2.3.1.1. Definiciones. Para la correcta interpretación de las normas contenidas en el presente decreto, se adoptan las siguientes definiciones:

(…)

Medidas de compensación: Son las acciones dirigidas a resarcir y retribuir a las comunidades, las regiones, localidades y al entorno natural por los impactos o efectos negativos generados por un proyecto, obra o actividad, que no puedan ser evitados, corregidos o mitigados".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

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

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

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(…)

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

(…)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

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

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente

menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(…)

1.3. Transferencias

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

1.3.1. Reconocimiento

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

(…)

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

(…)

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

(…)

1.3.2. Medición

(…)

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

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que esta denominación corresponde a los activos monetarios o no monetarios que reciba la entidad sin que deba entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido. Así mismo indica que, los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento en la información financiera de la entidad.

La norma también señala que los ingresos que se reconocen por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, en relación con la aplicación o el uso de los recursos recibidos. Adicionalmente, cuando en la transferencia se reciben activos no monetarios su reconocimiento se efectúa cuando la entidad obtenga el control de estos y su medición se hará al valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición; si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, su medición se hará por el valor en libros que tenía el activo en el tercero que lo transfiere.

Así las cosas, cuando la Corporación recibe bienes en compensación y/o preservación ambiental por parte de terceros, estos bienes se reconocerán como ingresos por transferencias en la información financiera de la entidad cuando cumplan los criterios para ser reconocidos como activos, con independencia del documento que la entidad defina para su recepción. Para lo cual la Corporación debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO que mejor identifique naturaleza y el uso previsto para los bienes, y acreditará la subcuenta 442830-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, los servicios, sean actividades, estudios o diseños, que reciba la Corporación sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no se reconocerán en la información financiera, no obstante, podrán ser revelados en las notas a los estados financieros.

***

CONCEPTO No. 20251100005461 DEL 24-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por pagar Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento de cuentas por pagar por recursos en administración.

Doctora
DIANA YOLIMA RICO ARIAS
Coordinadora Grupo Interno de Trabajo de Gestión Financiera y Contable
Unidad de Búsqueda de Personas dadas por Desaparecidas en el Contexto y en Razón del Conflicto Armado
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010002002 del 16 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el marco de la competencia de la Contaduría General de la Nación como entidad rectora en materia de contabilidad pública, por medio de la presente, nos permitimos solicitar concepto referente a la procedencia o no del reconocimiento de una cuenta por pagar, teniendo en cuenta lo siguiente:

La UBPD tiene suscrito el Contrato Interadministrativo No. 270 de 2024, con la Financiera de Desarrollo Territorial S.A. – Findeter, cuyo objeto es 'Prestar el servicio de asistencia técnica integral y administración de recursos para adelantar todas las actividades conexas y adicionales a la búsqueda y recuperación de personas dadas por desaparecidas para los proyectos priorizados por la UBPD en el marco de su misión humanitaria'. De conformidad con el clausulado del contrato interadministrativo la UBPD se estableció un Contrato de Fiducia Mercantil Derivado Irrevocable de Administración y Pagos suscrito entre el Patrimonio Autónomo P.A. Findeter (PAF) y Fiduciaria La Previsora S.A.- Fiduprevisora S.A. No. 3-1-119772, lo anterior, con el fin de administrar los recursos en el marco de dicho convenio.

Por lo cual, los recursos son desembolsos a la Fiducia y la UBPD reconoce un activo en la cuenta contable 190801001 Recursos Entregados en Administración, y de manera mensual por medio de los informes financieros allegados por FINDETER y avalados por los supervisores se reconoce el gasto de acuerdo con la ejecución financiera y los productos entregados y se disminuye la cuenta contable 190801001 Recursos Entregados en Administración.

El 11 de diciembre de 2024 se suscribió una adición por valor de $1.571.103.935,00, la solicitud de desembolso se radicó en el mes de diciembre de 2024 al área financiera para trámite de pago, sin embargo, no fue posible realizar la obligación presupuestal en SIIF Nación (atributo 'Fondos Administrados') y por lo tanto, no fue realizado el giro de los recursos (operación que genera la traza contable en SIIF Nación a la cuenta de 190801001 Recursos Entregados en Administración - en el momento que se da el flujo financiero), lo anterior, dado que no se contaba con el PAC disponible, generando una reserva presupuestal (cuenta por pagar inducida por falta de PAC).

De acuerdo con lo anterior, ¿la UBPD en los estados financieros de la vigencia 2024 debería reconocer mediante la funcionalidad de comprobante contable manual la cuenta por pagar a FINDETER?, en caso afirmativo, ¿cuál sería la contrapartida de la cuenta por pagar?".

CONSIDERACIONES

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

"6.1.2. Pasivos

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

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

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 089 de 2024, describe la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, así: "Representa los recursos en efectivo a favor de la entidad que se originan en a) contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público y b) contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR (…)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el año 2024, le corresponde a la entidad reconocer como parte de sus pasivos todas aquellas obligaciones presentes de origen legal que tenga con terceros y para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

La Norma de cuentas por pagar, vigente para el año 2024, indica que se reconocen en este grupo los pasivos que corresponden a obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

De acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica; estos recursos están bajo el control de la entidad por cuanto esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación.

Teniendo en cuenta lo anterior, le corresponde a la entidad reconocer como cuentas por pagar en su información financiera únicamente aquellas obligaciones con FINDETER que se originen en el desarrollo de las actividades de la entidad, es decir, serán reconocidas las obligaciones que surgen por la venta de servicios de FINDETER a la UBPD y sobre estos servicios se tiene pendiente efectuar el pago.

Por su parte, el CGC indica que en la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN se reconocerán los valores correspondientes a los recursos que fueron entregados en administrados a terceros, es decir, recursos que ya fueron girados por parte de la entidad que los controla.

Por todo lo anterior, la entidad no podrá reconocer como parte de sus cuentas por pagar, en la información financiera del año 2024, los recursos que espera entregar en administración a la entidad administradora.

***

CONCEPTO No. 20251100005811 DEL 25-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Activos intangibles Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la adquisición de activos intangibles que se prevé utilizarlos por un tiempo igual o inferior a 12 meses

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100001882 del 16 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se solicita:

Concepto sobre el tratamiento de activos intangibles que se esperan usar dentro de los 12 meses siguientes a su adquisición, bajo las siguientes preguntas:

1. ¿El reconocimiento como gasto del periodo quiere decir que se debe reconocer como gasto en un solo momento?, ¿esto es al momento de la adquisición o estos se pueden reconocer en la medida que se van consumiendo?

2. ¿Es viable que una entidad que adquiere un activo intangible por un periodo de 12 meses reconozca el bien como tal y realice mensualmente la amortización que refleje el potencial de servicio consumido, de acuerdo con la realidad económica de la transacción?

El anterior tratamiento propuesta está en línea con el concepto de gastos establecido el Marco Conceptual del Marco Normativo de Entidades de Gobierno, en el cual se indica que:

(…)

3. Ahora bien, bajo el supuesto que se adquieren intangibles el 31 de diciembre de una vigencia 202X y que estás tienen un periodo de 12 meses, ¿es congruente reconocer

un gasto en la vigencia 202X de un potencial de servicio que se va a obtener en la siguiente vigencia, por el simple hecho de haber realizado la adquisición el último día del año?

¿Estaría esto en línea con el principio de asociación establecido en el Marco Normativo de Entidades de Gobierno?

4. Al revisar la transacción desde otra óptica, si estos bienes no se clasificaran como activo intangible sino como un pago anticipado en la cuenta 1905, ¿estos podrían amortizarse de manera mensual durante los 12 meses a medida que se vaya consumiendo el potencial de servicio?

Esta clasificación se propone teniendo en cuenta que se está pagando anticipadamente por el derecho a uso de un activo que se recibirá en los siguientes doce meses, por lo que, la transacción cumpliría con la descripción establecida para pagos anticipados en el Plan de Cuentas de la CGN".

CONSIDERACIONES

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

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

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

50. Para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace

al mismo; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen al elemento.

6.1.1. Activos

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

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

83. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo.

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad.

90. Los gastos y costos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes.

(…)

92. Cuando se espera que el potencial de servicio de un activo o los beneficios económicos futuros que provienen del activo surjan a lo largo de varios periodos contables y la asociación con los ingresos puede determinarse únicamente de forma genérica o indirecta, los gastos y costos se reconocen utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución. A menudo, esto es necesario para el reconocimiento de los gastos y costos relacionados con el uso de activos, tales como propiedades, planta y equipo, e intangibles. En estos casos, el gasto o costo correspondiente se denomina depreciación o amortización. Los procedimientos de distribución se deben diseñar con el fin de reconocer el gasto y costo en los periodos contables en que se consuman el potencial de servicio o los beneficios económicos relacionados con estos recursos" (Subrayado fuera del texto).

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar

mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

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

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 de 2024 y 451 de 2024, describe la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO de la siguiente manera:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO: "Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos". Además, establece que se debita con "1- El valor de la amortización durante el periodo de causación del gasto o costo. 2- El valor de los bienes y servicios recibidos, los cuales deben ser registrados en las cuentas de activo o gasto que correspondan. 3-El valor reintegrado por la terminación anticipada de los acuerdos que generaron el pago anticipado" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1. ¿El reconocimiento como gasto del periodo quiere decir que se debe reconocer como gasto en un solo momento?, ¿esto es al momento de la adquisición o estos se pueden reconocer en la medida que se van consumiendo?

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Adicionalmente, la Norma de activos intangibles establece que se reconocerán como tal, los recursos que sean identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física,

que se prevea usarlos durante más de 12 meses y que no se espere venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

En este sentido, la entidad reconocerá un recurso como activo intangible solo si cumple con: (i) la definición de activo y, (ii) los requisitos para ser reconocido como activo intangible, de lo contrario reconocerá como gasto en el estado de resultados, en el momento en que adquiere el bien y está disponible para su uso.

Ahora bien, el Marco Conceptual señala que los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos. Así mismo, establece que cuando se espera que el potencial de servicio de un activo o los beneficios económicos futuros que provienen del activo surjan a lo largo de varios periodos contables y la asociación con los ingresos puede determinarse únicamente de forma genérica o indirecta, los gastos y costos se reconocen utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución.

De esta manera, si la entidad realiza una erogación anticipada para la adquisición de servicios para el uso de intangibles, tal es el caso de un software como servicio (Saas), puede reconocer un gasto pagado por anticipado, para lo cual registrará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y este se amortizará durante el periodo en que reciba el servicio.

Pregunta 2. ¿Es viable que una entidad que adquiere un activo intangible por un periodo de 12 meses reconozca el bien como tal y realice mensualmente la amortización que refleje el potencial de servicio consumido, de acuerdo con la realidad económica de la transacción?

Para reconocer un recurso como activo intangible este debe cumplir la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y los requisitos definidos en la Norma de activos intangibles. Por lo tanto, si el intangible adquirido cumple con la definición de activo, pero se prevé usarlo por un periodo igual o inferior a 12 meses, la entidad deberá reconocer un gasto en el estado de resultados del periodo en que se adquiere y pueda disponer de ellas para su uso.

Pregunta 3. Bajo el supuesto que se adquieren intangibles el 31 de diciembre de una vigencia 202X y que estos tienen un periodo de 12 meses, ¿es congruente reconocer un gasto en la vigencia 202X de un potencial de servicio que se va a obtener en la siguiente vigencia, por el simple hecho de haber realizado la adquisición el último día del año?

¿Estaría esto en línea con el principio de asociación establecido en el Marco Normativo de Entidades de Gobierno?

El principio de asociación establece que cuando la entidad obtenga ingresos por transacciones con contraprestación, estos se reconocerán sobre la base de una asociación directa con los cargos en los que se haya incurrido para la obtención de tales ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos. Así, por ejemplo, el ingreso derivado de la venta de los bienes se reconocerá al mismo tiempo que los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas.

Ahora bien, el Marco Conceptual también señala que para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace al mismo.

En este sentido, le corresponde a la entidad a partir de juicios profesionales evaluar la esencia económica del hecho que se origina el 31 de diciembre y así determinar si el hecho económico se reconocerá como un gasto en el estado de resultados o un gasto pagado por anticipado, que se amortizará en la medida en que se consuma el potencial de servicio o se genere el beneficio económico en el siguiente periodo contable.

Pregunta 4. Al revisar la transacción desde otra óptica, si estos bienes no se clasificaran como activo intangible sino como un pago anticipado en la cuenta 1905, ¿estos podrían amortizarse de manera mensual durante los 12 meses en la medida que se vaya consumiendo el potencial de servicio?

Al respecto, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece que la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Por lo tanto, se registrarán en esta cuenta solo las erogaciones que corresponden realmente a un pago anticipado del cual en el futuro se espera recibir un bien, un servicio o la causación del gasto.

En este sentido, si la esencia económica del hecho corresponde a un servicio que la entidad adquiere para el uso de un intangible por un tiempo determinado, se reconocerá como gasto del periodo en el cual se consuma el potencial de servicio o los beneficios económicos futuros, o como gasto pagado por anticipado cuando, habiendo efectuado el pago, se espera que el potencial de servicio o beneficios económicos futuros surjan a lo largo de varios periodos contables.

***

CONCEPTO No. 20251100006221 DEL 25-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por pagar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Momento del reconocimiento de las cuentas por pagar y el soporte idóneo para su registro.

Señor
BRAULIO ANDRÉS GALINDO LEGUIZAMÓN
Zipaquirá, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100002642 del 20 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En una entidad pública, frente a una medida cautelar de embargo a un proveedor ordenada por un juzgado, en qué momento se debe girar los recursos embargados al juzgado; cuando el proveedor los factura o cuando el hecho generador del pago se concreta? Ejm se acordo que un último pago contra la liquidación de un contrato principal del cual depende el contrato suscrito por el proveedor embargado, dicha liquidación se efectúa y suscribe el 01 de enero de 2000 y el proveedor factura con iva a la tasa general el ultimo pago el 01 de enero de 2001. adicional como es el manejo contable, tributario y presupuestal de este movimiento".

Mediante llamada telefónica del 19 de febrero de 2025, el señor Braulio Andrés Galindo L. precisa que requiere información respecto del momento en que debe reconocerse la cuenta por pagar con el proveedor, es decir, si se realiza con el acta de liquidación del contrato o es necesario la presentación de la factura por parte de este.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

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

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

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

(…)

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

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

85. Las obligaciones derivadas de contratos sin ejecutar no se reconocen como pasivos, dado que la obligación presente surge y, por ende, se reconoce en el momento en que el deudor tiene la obligación de pagar y el acreedor tiene el derecho a exigir el pago" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento".

De otra parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(…)

3.2.3.1. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad deberá estar respaldada en documentos idóneos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria; por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Son documentos soporte: las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad.

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad.

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como de la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos" (Subrayado fuera de texto).

Además, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, señala:

"4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

(…)

Los hechos económicos se documentan a través de soportes, comprobantes y libros de contabilidad; estos documentos deben cumplir con tres características: autenticidad, integridad y veracidad. Es auténtico un documento cuando existe certeza sobre la persona que lo ha elaborado, manuscrito o firmado. Un documento es íntegro cuando no se encuentra alterado, es decir, cuando no se ha eliminado o adicionado información a la inicialmente establecida en el documento, o cuando no se han modificado los archivos electrónicos. La veracidad de un documento está relacionada con el contenido del mismo, en este sentido, se considera que un documento cumple con esta característica cuando la declaración que contiene corresponde a la realidad.

(…)

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

(…)

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera señala que el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros se realizará cuando i) el hecho cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, ii) tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros, y iii) se pueda medir con fiabilidad.

Con respecto al reconocimiento de un pasivo, el mencionado Marco indica que se reconocen como tal, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

Ahora bien, la totalidad de las operaciones realizadas por la entidad deberá estar respaldada en documentos idóneos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. De esta manera, atendiendo al Procedimiento para la evaluación del control interno contable, la entidad deberá disponer de los soportes de contabilidad que respalden las operaciones realizadas, los cuales, cumplirán con lo que sobre el particular haya establecido la

entidad en sus manuales de procedimientos y en la demás normativa que regula la materia.

Adicionalmente, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, respecto a los soportes de contabilidad de origen externo que surgen de eventos transaccionales, establece que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Así las cosas, respecto a su inquietud sobre el soporte para reconocer la cuenta por pagar, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una de las entidades atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico. No obstante, estos soportes deberán cumplir con tres características: autenticidad, integridad y veracidad, además de los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad en sus manuales.

En consecuencia, cuando la entidad se encuentre ante obligaciones adquiridas con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo o equivalentes al efectivo, la entidad registrará estas obligaciones como parte de las cuentas por pagar en su información financiera, en cuyo caso el documento soporte idóneo será el que cumpla lo expresado en el párrafo anterior.

En su comunicación consulta sobre el momento en que debe realizarse el reconocimiento contable de las cuentas por pagar derivadas de un contrato; por lo que, se precisa que el reconocimiento contable de estos pasivos deberá realizarse en cumplimiento del principio del Devengo, es decir, en la medida en que surjan las obligaciones con ocasión al recibo por parte de la entidad de los bienes o de los servicios contratados.

Por último, en atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Así las cosas, respecto al manejo presupuestal y tributario del hecho económico consultado, la CGN no es competente para pronunciarse, tal como se informó en el radicado N° 20251030002871 del 07 de febrero de 2025, enviado por el coordinador del GIT de Jurídica de esta entidad. No obstante, referente al manejo presupuestal

podrá consultar al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y sobre el manejo tributario, podrá consultar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

***

CONCEPTO No. 20251100007351 DEL 28-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Cuentas por pagar Activos contingentes Pasivos contingentes Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las mercancías ADA.

Doctor
SANTIAGO SÁNCHEZ PEÑA
Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
Subdirección de Recaudo
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN Función Recaudadora
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20251100002542 del 20 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el desarrollo de su función de control aduanero lleva a cabo el proceso de mercancías ADA, el cual se reconoce en la contabilidad de la Función recaudadora y Función Pagadora, así:

Inicialmente, con el fin de dar mayor entendimiento, nos permitimos precisar algunos conceptos relacionados con el proceso:

Mercancías ADA: Mercancía Aprehendida, Decomisada, Abandonada

Decomiso: Acto en virtud del cual pasan a poder de la Nación las mercancías, medios de transporte o unidades de carga, respecto de los cuales no se acredite el cumplimiento de los trámites previstos para su legal introducción, permanencia y circulación en el territorio aduanero nacional. Fuente: Artículo 3 del Decreto 1165 de 2019.

Aprehensión: Es una medida cautelar consistente en la retención de mercancías, medios de transporte o unidades de carga, mientras la autoridad aduanera verifica su legal introducción, permanencia y circulación dentro del Territorio Aduanero Nacional, en los términos previstos en este Decreto. Fuente: Artículo 3 del Decreto 1165 de 2019.

Mercancía. Son todos los bienes susceptibles de ser clasificados en la nomenclatura Arancelarias y sujetos a control aduanero.

Ingreso de Mercancías: proceso mediante el cual, cumplido el hecho legal de aprehensión, decomiso o abandono a favor de la Nación, se entregan mercancías al depósito debidamente inventariadas, descritas, cuantificadas y avaluadas para su guarda, custodia y almacenamiento. Fuente: Subdirección de Gestión Comercial marzo de 2019.

Egresos de Mercancías ADA por disposición: Donación, Destrucción, Chatarrización, ventas y otros.

Procedimiento reconocimiento mercancías ADA

1. Ingreso de la mercancía

Las Mercancías Aprehendidas o Decomisadas, deberán ser ingresadas en los recintos de almacenamiento con los cuales la DIAN tenga contrato; el ingreso de mercancías deberá coordinarse previamente con la División Administrativa y Financiera y/o el GIT de Operación Logística, o quien haga sus veces, en la Dirección Seccional dentro de la respectiva jurisdicción, teniendo en cuenta que el competente para entregar las mercancías al depósito es la unidad aprehensora.

Aquí inicia el proceso de la Subdirección Logística, con el ingreso en los recintos de almacenamiento de las mercancías Aprehendidas-Decomisadas-Abandonadas ADA SIN SITUACIÓN JURIDICA DEFINIDA, es decir que no existe un acto administrativo que defina si la mercancía queda a favor de la nación o a favor del tercero

Contabilización del Ingreso de la mercancía SIN SITUACIÓN JURIDICA DEFINIDA. (IND-ADF-0218)

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
8130-03-001	MERCANCÍA SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	
8905-13-001-01	BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR		XXX

2. Definición de Situación Jurídica

El funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de la dependencia que haga sus veces, deberá registrar en el sistema informático dispuesto por la Entidad, la información de los actos administrativos que definen el decomiso o la terminación del proceso por legalización, rescate o devolución que se encuentren ejecutoriados, previa verificación con la División de Fiscalización y Liquidación competente, la División Jurídica y G.I.T de Correspondencia y Notificaciones o quien haga sus veces. Lo anterior será el insumo para la planeación y ejecución de la disposición de mercancías.

A continuación, se informará a la División Administrativa y Financiera o al GIT de Operación Logística, o a la dependencia que haga sus veces, en la respectiva Dirección Seccional, para que realice las gestiones necesarias con la División de Fiscalización y Liquidación competente y/o División Jurídica, con el fin de obtener la información del acto administrativo que define el decomiso o la terminación del proceso, para ser incorporada en el sistema informático dispuesto para tal fin, en caso de que no se hayan expedido dichos actos, el funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de la dependencia que haga sus veces, deberá continuar con el seguimiento periódico hasta obtener la información requerida para su registro.

En el momento que el funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de quien haga sus veces, responsable del evento de disposición, dispone las mercancías ADA, en este caso por la modalidad de donación, destrucción, muestra análisis o por faltante sin que se le haya definido la situación jurídica, el funcionario responsable del registro contable de las mercancías ADA en la Coordinación de Optimización de la Operación Logística o quien haga sus veces, registrará la causación correspondiente, así:

Contabilización de egresos por disposición de mercancías SIN SITUACIÓN JURIDICA DEFINIDA. (Se cancela el valor en las cuentas de orden deudoras 8, y se registra en las cuentas de orden acreedoras 9, para seguimiento, mientras se define su situación jurídica)

Donación, destrucción, muestra para análisis:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
8905-13-001-01	BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR	XXX	
8130-03-001	MERCANCÍA SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCÍAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX
9905-15-001-01	MERCANCÍAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	

Faltantes de mercancías:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
8905-13-001-01	BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR	XXX	
8130-03-001	MERCANCÍA SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
1384-19-001-01	FALTANTE BIENES NACIÓN	XXX	
4808-27-001-01	APROVECHAMIENTOS		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCÍAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX
9905-15-001-01	MERCANCÍAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	

3. Disposición de Mercancía

La Dirección Seccional enviará mensualmente el informe "Definición de Situación Jurídica Posterior al Egreso", informando la definición de situación jurídica.

El funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de la dependencia o de quien haga sus veces, responsable del evento de disposición, programará la entrega de la mercancía con la entidad beneficiaria, el adquiriente, el

contratista, el representante del operador logístico según corresponda la modalidad de disposición. (Donación, chatarrización, destrucción, venta y otras)

En cumplimiento de lo establecido en el artículo 737 del estatuto aduanero (Decreto 1165 de 2019), las mercancías se podrán disponer sin la definición de la situación jurídica por las siguientes condiciones:

(…)

3.1 Cuando la mercancía quede a favor de la nación, el funcionario responsable del registro contable de las mercancías ADA en la Coordinación de Optimización de la Operación Logística de la Subdirección Logística o quien haga sus veces, realizará la cancelación de las cuentas de orden acreedoras.

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCÍAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	
9905-15-001-01	MERCANCÍAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

3.2 Cuando la mercancía quede a favor del importador, el funcionario responsable del registro contable de las mercancías ADA en la Coordinación de Optimización de la Operación Logística de la Subdirección Logística o quien haga sus veces, realizará la cancelación de las cuentas de orden acreedoras y hará el registro de la cuenta por pagar a nombre del beneficiario de la mercancía.

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCÍAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	
9905-15-001-01	MERCANCÍAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001-01	MERCANCÍAS APREHENDIDAS CON SITUACIÓN JURÍDICA A FAVOR DEL TERCERO		XXX
5890	DEVOLUCIÓN DE BIENES APREHENDIDOS	XXX	

4. Entrega y Egreso de Mercancía

La entrega o egreso de mercancías ADA se realizará siempre que exista un acto administrativo que ordena la entrega de la mercancía por parte del subproceso de Fiscalización y Liquidación o del subproceso de Gestión Jurídica, correspondiente a:

- Auto devolución de mercancía por desvirtuarse causal de aprehensión,
- Auto de devolución de mercancía por rescate,
- Resolución por medio de la cual se revoca acto administrativo o Resolución por medio de la cual se resuelve recurso de apelación, en los cuales se establezca en su parte resolutiva que la mercancía se entregará al usuario al cual se le aprehendió, el Jefe de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística, o de la dependencia o quien haga sus veces, mediante oficio físico con copia del acto administrativo o a través de correo electrónico enviado al recinto de almacenamiento, autorizará la entrega de la mercancía y solicitará su alistamiento.

Igualmente, el estatuto aduanero (Decreto 1165 de 2019) prevé para la devolución o entrega de mercancías, las siguientes disposiciones establecidas en el artículo 754, así:

(…)

Por lo anterior, cuando la mercancía ADA fue dispuesta sin definirse su situación jurídica por donación o destrucción, y posteriormente, en el proceso de definición de situación jurídica se ordena su devolución, se deben realizar los siguientes movimientos contables:

Cuando la Función pagadora genera la cuenta por pagar a favor del dueño de la mercancía aprehendida y genera el pago, en ese momento la Coordinación de análisis y gestión contable envía a la Coordinación de Optimización de la Operación Logística las resoluciones canceladas en el mes, quien procede con los respectivos registros contables que afectan la contabilidad de la Función recaudadora, así:

Cancelación al importador mediante resolución – mercancías dispuestas faltantes

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001-01	Mercancías aprehendidas con situación jurídica a favor del tercero	XXX	
4722-01-001-01	Cruce de Cuentas Función Pagadora		XXX

Por su parte la Coordinación de Análisis y Gestión Contable de la Función Pagadora procede con la resolución a reconocer la obligación que dará lugar a la devolución en dinero generando los siguientes registros contables:

Utilizando el rubro de gasto A-07-04 DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS se generan los siguientes registros de forma automática:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001	Donación, destrucción, muestra para análisis de bienes aprehendidos o incautados		XXX
5890-06-001	Bienes aprehendidos o incautados	XXX	

Se procede a cancelar la obligación:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001	Donación, destrucción, muestra para análisis de bienes aprehendidos o incautados	XXX	
1110-05-001	Bancos		XXX

Posteriormente, para hacer el reconocimiento de la operación reciproca, la Función Pagadora registra la partida de forma manual con los siguientes movimientos:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
5890-06-001	Bienes aprehendidos o incautados		XXX
5722-01-001-01	Cruce de cuentas	XXX	

Referente al procedimiento expuesto, y teniendo en cuenta que la Función Recaudadora es quien tiene la competencia para reconocer contablemente las operaciones relacionadas con las mercancías ADA realizadas por la Subdirección Logística y, la Función Pagadora es quien tiene el presupuesto asignado y genera el pago, cuando las mercancías fueron dispuestas por parte de la entidad sin que se hubiese definido su situación jurídica lo que obliga a que posteriormente deban ser devueltas a sus propietarios por el monto consignado en el acta de aprehensión o en el acto administrativo de decomiso, según el caso.

En consecuencia, solicitamos amablemente emitir el concepto técnico frente al reconocimiento contable realizado por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN para la Función Recaudadora como para la Función Pagadora, con el fin de confirmar si los registros contables realizados de las operaciones relacionadas con las mercancías ADA, se están registrando de manera adecuada y si efectivamente, se constituye una operación recíproca entre la DIAN Función Recaudadora y la DIAN Función Pagadora en las cuentas 4722-01-001 Cruce de Cuentas y 5722-01-001 Cruce de cuentas".

CONSIDERACIONES

El Decreto 1165 de 2019, por el cual se dictan disposiciones relativas al Régimen de Aduanas en desarrollo de la Ley 1609 de 2013, establece:

"TÍTULO 20

NORMAS SOBRE LA DISPOSICIÓN DE MERCANCÍAS APREHENDIDAS, DECOMISADAS O ABANDONADAS

CAPÍTULO 1

Del almacenamiento, guarda, custodia y conservación

(…)

Artículo 733. Del almacenamiento de mercancías especiales. El almacenamiento, la administración, custodia y disposición de las mercancías de características especiales que se detallan en este artículo serán de competencia de las entidades que se detallan a continuación, de la que haga sus veces o de la que se designe para tal fin. Lo anterior, sin perjuicio del procedimiento aduanero, cuyo trámite corresponde a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN):

(…)
Parágrafo 1º. En firme el decomiso, las citadas entidades podrán disponer de las mercancías entregadas en custodia. Para el efecto, la Dirección Seccional del lugar donde se encuentren las mercancías transferirá la propiedad de estas a favor de las entidades de que trata este artículo, mediante acto administrativo de donación.

(…)

CAPÍTULO 2

Disposición de mercancías

SECCIÓN 1

GENERALIDADES

Artículo 736. Formas de disposición. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá disponer de las mercancías decomisadas o abandonadas a favor de la Nación, mediante la venta, donación, asignación, destrucción y/o gestión de residuos, chatarrización y dación en pago.

(…)

Artículo 737. Disposición de mercancías aprehendidas. Se podrá disponer de las mercancías aprehendidas, sin perjuicio de la continuidad del correspondiente proceso de decomiso, cuando:

1. Puedan causar daños a otros bienes depositados.
2. Se trate de mercancías perecederas que sean susceptibles de sufrir en un tiempo breve descomposición o merma y/o tengan fecha de vencimiento.
3. Requieran condiciones especiales para su conservación o almacenamiento, de las cuales no se disponga.
4. Tengan restricciones de cualquier tipo, que no hagan posible su comercialización.

(…)

CAPÍTULO 3

Devolución de mercancías

Artículo 754. Formas. Cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) deba devolver o entregar mercancías aprehendidas, decomisadas, abandonadas o inmovilizadas a favor de la Nación, bien sea por decisión de la autoridad aduanera, o por decisión jurisdiccional, se atenderán las siguientes disposiciones:

1. Si no se ha dispuesto de la mercancía, se devolverá la misma en el estado en que se encuentre.
2. Si la mercancía ha sido objeto de disposición o se ha perdido, se devolverá el valor consignado en el acta de aprehensión o en el acto administrativo de decomiso, según el caso" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento".

(…)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(…)

4. Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del activo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden deudoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación de los recursos que la entidad recibiría. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del activo contingente será el valor presente de los valores que la entidad espera recibir utilizando como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho activo contingente. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para recibir los recursos se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del activo contingente.

2. PASIVOS CONTINGENTES

2.1. Reconocimiento

1. Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en la información financiera, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

(…)

4. Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden acreedoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación del desembolso que la

entidad tendría que realizar para cancelar la obligación. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del pasivo contingente será el valor presente de los valores que se requerirían para cancelar la obligación. Para el cálculo del valor presente, se utilizará como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo contingente. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar la contingencia se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del pasivo contingente.

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

19. Los activos declarados a favor de la Nación se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando la autoridad competente expida el acto administrativo o la sentencia judicial, según corresponda.

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas, así:

4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO: "Representa el valor de las operaciones realizadas entre entidades para cancelar derechos y obligaciones, sin que exista flujo de efectivo" (Subrayado fuera de texto).

8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: "Representa el valor de los bienes aprehendidos o incautados a terceros, originados en actividades ilegales, de conformidad con las disposiciones legales" (Subrayado fuera de texto).

8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO: "Representa el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con el detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad de las personas involucradas en el proceso" (Subrayado fuera de texto).

9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: "Representa el valor de las posibles obligaciones que se originen en la restitución de los bienes aprehendidos o incautados a terceros" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno en el principio de Esencia sobre forma indica que los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos. Por lo cual, con independencia del avance del proceso que se adelante para definir la situación jurídica de las mercancías ADA, la entidad debe atender a la realidad económica del hecho para proceder a efectuar los registros en su información financiera.

Las mercancías ADA que se encuentran en proceso para definir su situación jurídica no cumplen los criterios de reconocimiento de activo, esto es, no son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y no se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, por lo que, no se incorporan a la información financiera de la entidad. Estos bienes se registrarán en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), hasta tanto se culmine el proceso y se defina su situación jurídica y destinación.

Cuando las mercancías están bajo el control administrativo de la entidad, y mientras surte el proceso para definir su situación jurídica, la entidad puede encontrarse ante una de las siguientes situaciones:

1. Las mercancías no fueron objeto de disposición durante el proceso jurídico y este finaliza.

Si al finalizar el proceso jurídico, la entidad debe realizar la devolución de las mercancías ADA a sus propietarios, con la entrega cancelará el registro contable en las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda a la clase de activo vendido de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Por su parte, si los bienes se declaran a favor de la Nación, se incorporarán debitando la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditando la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Simultáneamente, cancelará el registro contable en las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda a la clase de activo vendido de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

2. Las mercancías fueron objeto de disposición durante el proceso jurídico y este finaliza.

Cuando las mercancías ADA sean dispuestas previo a que el proceso jurídico finalice, la entidad deberá cancelar las cuentas de orden en las cuales tenía reconocida la mercancía debitando la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS. De manera simultánea, y dado que el proceso aún sigue activo, la entidad deberá reconocer un débito en la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Cuando el proceso jurídico finalice y los bienes se declaren a favor de la Nación, la entidad los incorporará debitando la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditando la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Simultáneamente, cancelará el registro contable en las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Dado que estos bienes han sido dispuestos a otras entidades para su uso o disposición, la entidad reconocerá la entrega de las mercancías como un gasto por transferencia o subvención debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS o de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, de acuerdo con la naturaleza de la entidad receptora, y acreditando la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Si del proceso jurídico se define que las mercancías ADA deben ser devueltos a sus propietarios, y dado que será la DIAN Función Pagadora la entidad que debe efectuar esta devolución, le corresponderá a la DIAN Función Pagadora reconocer esta obligación como parte de su información financiera, para lo cual debitará la subcuenta 589006-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y acreditará la subcuenta 249017-Donación, destrucción, muestra para análisis de bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, la DIAN Función Recaudadora, como entidad que tenía registradas las mercancías ADA, deberá cancelar las cuentas de orden debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y acreditando la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Es preciso aclarar que, de acuerdo con el registro anterior no es pertinente utilizar la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, por cuanto esta cuenta es empleada para reconocer los valores de las operaciones que se realizan entre entidades para cancelar derechos y obligaciones, sin que exista flujo de efectivo.

3. Pérdida de mercancías durante el proceso jurídico y este finaliza.

Si durante el proceso jurídico se presenta la pérdida o extravío de mercancías ADA, la entidad debe registrar este hecho afectando las cuentas de orden por las mercancías faltantes, para lo cual debitará la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS. Simultáneamente, registrará las mercancías faltantes debitando la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Ahora bien, si la entidad inicia un proceso de responsabilidades contra el funcionario o tercero responsable de la administración de las mercancías ADA faltantes, reconocerá este hecho debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y acreditando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Una vez el fallo sea emitido en contra del funcionario o tercero responsable de la administración de las mercancías ADA faltantes, la entidad reconocerá el derecho de cobro debitando la subcuenta 138419-Faltantes de bienes

aprehendidos o incautados de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Respecto al tratamiento contable que se aplicará una vez sea definida la situación jurídica de las mercancías ADA, la entidad debe evaluar cuál de las descritas en la numerales anteriores le corresponderá de acuerdo con la situación en la cual se encuentre.

***

CONCEPTO No. 20251100007361 DEL 28-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Reconocimiento de los derechos de cobro adquiridos por la entidad, originados en activos monetarios provenientes de otras entidades de gobierno.

Doctora
MARÍA ELIZABETH ZULUAGA CIFUENTES
PU Contabilidad
Colegio Mayor del Cauca
Popayán, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010003122 del 22 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Por medio de la presente, me permito solicitar un concepto técnico relacionado con el procedimiento para reconocer una cuenta por cobrar al Ministerio de Educación Nacional, dado que este último debe reconocer dicha operación como una cuenta por pagar de manera recíproca.

La Institución de Educación Superior Colegio Mayor del Cauca, (…), recibió la Resolución No. 021444 del 15 de noviembre de 2024, emitida por el Ministerio de Educación Nacional. En dicha resolución, se comprometen a girar recursos a favor de eta institución por un monto de $2.808.762.529. En este sentido, acto administrativo emitido por el MEN, y específicamente el artículo 2 de la mencionada resolución establece lo siguiente:

(…)

Con base en este acto administrativo, surge la necesidad de interpretar y aplicar adecuadamente las normativas contables relacionadas con el reconocimiento de cuentas por cobrar e ingresos para la vigencia 2024 en la IES Colegio Mayor del Cauca. (…) En este contexto, resulta crucial evaluar si el acto administrativo genera una obligación exigible y documentada que sustente la inclusión de la cuenta por cobrar como activo y el ingreso correspondiente en 2024, (…)

A partir de lo expuesto, considero que la resolución es suficiente para proceder con la causación de la cuenta por cobrar. No obstante, es fundamental contar su concepto técnico para determinar de manera adecuada el registro contable de esta operación, tanto desde la perspectiva de la obligación del Ministerio de Educación Nacional como del reconocimiento en la contabilidad del Colegio Mayor del Cauca.

Cabe mencionar que ya he consultado al Ministerio de Educación Nacional para verificar si han registrado la obligación en su contabilidad, pero hasta la fecha no he recibido respuesta" (Subrayado fuera de texto).

CONSIDERACIONES

La Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida", establece:

"Artículo 124. Fortalecimiento financiero de las instituciones de educación superior públicas. En cada vigencia, la Nación podrá asignar recursos adicionales a la base presupuestal de funcionamiento de las Instituciones de Educación Superior Públicas, sujeto a la disponibilidad presupuestal.

Desde el Presupuesto General de la Nación anualmente se asignarán recursos de funcionamiento a todas las Instituciones de Educación Superior que son establecimientos públicos del orden territorial. Para ello el Ministerio de Educación Nacional establecerá con estas instituciones los mecanismos de distribución. La Nación podrá transferir o distribuir recursos adicionales de inversión a las Instituciones de Educación Superior Públicas sujetos a la disponibilidad presupuestal, y orientados a financiar proyectos de inversión que promuevan el fortalecimiento de la calidad, de acuerdo con las líneas que sean definidas por el Ministerio de Educación Nacional, incluidos proyectos de infraestructura física y tecnológica, entre otros. Estos recursos no constituirán base presupuestal para las Instituciones de Educación Superior Públicas.

Parágrafo. Las Instituciones de Educación Superior Públicas que reciban recursos provenientes de lo previsto en este artículo presentarán, al Ministerio de Educación Nacional, los planes y seguimientos correspondientes al uso de los recursos recibidos en cada vigencia" (Subrayado fuera de texto).

La Resolución No. 021444 del 15 de noviembre de 2024 expedida por el Ministerio de Educación, por la cual se asignan y transfieren recursos apropiados en el presupuesto de gastos de Inversión del Ministerio de Educación Nacional a las Instituciones de Educación Superior Públicas en la vigencia 2024, resuelve:

"ARTÍCULO PRIMERO. Asignar y transferir a las Instituciones de Educación Superior públicas los recursos apropiados en el presupuesto de gastos de Inversión del Ministerio de Educación Nacional en la vigencia 2024, destinados a financiar proyectos de inversión, de acuerdo con el siguiente detalle:

(…)

No.	Nit	Entidad	Valor asignado y a transferir
(…)			
46	891500759	COLEGIO MAYOR DEL CAUCA	2.808.762.529
(…)			

ARTÍCULO SEGUNDO. Efectúese por parte de la Subdirección de Gestión Financiera el compromiso de los recursos indicados en el artículo primero de la presente resolución con cargo al CDP No. 188524 de 2024, la obligación y el giro de los recursos se harán de acuerdo con la información que remita la Dirección de Fomento de la Educación Superior a través del Formato FT-FT-30 y la disponibilidad del Programa Anual Mensualizado de Caja – PAC.

(…)

ARTÍCULO CUARTO. Sin perjuicio de lo señalado por la Constitución Política de Colombia y la Ley 30 de 1992 respecto de la autonomía de las instituciones de educación superior la ejecución de los recursos transferidos mediante el presente acto administrativo podrán ser objeto de seguimiento e inspección por parte del Ministerio de Educación Nacional a través de la Subdirección de Apoyo a la Gestión de las Instituciones de Educación Superior y la Subdirección de Inspección y Vigilancia, así como de las demás entidades de control, de conformidad con las competencias que conceden las normas y los procedimientos aprobados en cada una de ellas.

ARTÍCULO QUINTO. En cumplimiento de lo establecido en el parágrafo del artículo 124 de la Ley 2294 de 2023, las instituciones de educación superior públicas presentarán, al Ministerio de Educación Nacional, los planes y seguimientos correspondientes al uso de los recursos objeto de la presente resolución" (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(..)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad

entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. (…)

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

(…)

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora

de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio. (…)

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo

impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado por la Ley 2294 de 2023, la Nación podrá asignar recursos adicionales para funcionamiento a las Instituciones de Educación Superior Públicas del orden territorial, con sujeción a la disponibilidad presupuestal. Las Instituciones de Educación Superior Públicas que reciban estos recursos presentarán al Ministerio de Educación Nacional - MEN, los planes y seguimientos correspondientes al uso de los recursos recibidos en cada vigencia.

En línea con lo anterior, el MEN mediante Resolución No. 021444 del 15 de noviembre de 2024, resuelve i) asignar y transferir al Colegio Mayor del Cauca una suma de dinero sujeta a la información que remita la Dirección de Fomento de la Educación Superior a través del Formato GF-FT-30 y disponibilidad del Programa Anual Mensualizado de Caja – PAC; y ii) que la ejecución de los recursos transferidos mediante el acto administrativo podrán ser objeto de seguimiento e inspección por parte del MEN.

Con respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno indican que se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de

efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación.

Por su parte, se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Igualmente, la Norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación establece que se reconocerán como tales, los activos monetarios o no monetarios que la entidad recibe sin entregar contraprestación alguna o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido.

Por su parte, la Norma de Gastos por transferencias y subvenciones indica que se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

En este sentido las Normas de Ingresos de transacciones sin contraprestación y la de Gastos por transferencias y subvenciones determinan que las transferencias pueden ser condicionadas o no condicionadas dependiendo de si están o no sometidas a estipulaciones en relación con la aplicación o el uso de los recursos recibidos, así:

- las transferencias condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo: a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

- las transferencias no condicionadas son aquellas que i) no están sometidas a estipulaciones, ii) están sometidas a estipulaciones que son solo restricciones, o iii) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Por lo anterior, y con base en el principio de devengo, el cual señala que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo, el Colegio Mayor del Cauca reconocerá una cuenta por cobrar por concepto de transferencias cuando adquiera el derecho a percibir el activo monetario y el MEN una cuenta por pagar cuando adquiera la obligación de transferir los recursos.

Por consiguiente, con el documento que señala la obligación por parte del MEN de entregar recursos al Colegio Mayor del Cauca, el MEN debitará i) la subcuenta que corresponda de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS, si la transferencia está sometida a condiciones, o ii) la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia no está sometida a estipulaciones o si estas son solo restricciones, y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Por su parte, el Colegio Mayor del Cauca reconocerá el derecho mediante un débito en la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta i) 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, si la transferencia está sometida a condiciones, o ii) 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia no está sometida a estipulaciones o si estas son solo restricciones.

Posteriormente, con el giro de los recursos la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

***

CONCEPTO No. 20251100007411 DEL 28-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las cuentas por cobrar por concepto de incapacidades y/o licencias

Doctora
CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
Vicerrectora Administrativa y Financiera
Universidad Internacional del Trópico Americano
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010005062 del 30 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se requiere:

"1. Registro contable para la causación cuando la entidad paga al tercero la licencia y/o incapacidad.

2. Registro contable cuando la EPS realiza el pago a la entidad para el reintegro de la incapacidad y/o licencia".

CONSIDERACIONES

El Decreto 1083 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector de Función Pública, establece:

"ARTÍCULO 2.2.5.5.13 Prestaciones económicas derivadas de las licencias por enfermedad y riesgos laborales y de la licencia de maternidad o paternidad. Durante la licencia por enfermedad general o profesional, maternidad o paternidad el empleado tiene derecho a las prestaciones económicas señaladas en la normativa que las regula, las cuales estarán a cargo de la entidad de seguridad social competente.

Cuando la licencia por enfermedad general sea igual o inferior a dos (2) días se remunerará con el 100% del salario que perciba el servidor. A partir del tercer día la

licencia por enfermedad general vacancia temporal en el empleo y se remunerará de conformidad con las normas de Seguridad Social en Salud" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 780 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, señala:

"ARTÍCULO 3.2.1.10. Ingreso Base de Cotización durante las incapacidades o la licencia de maternidad. (…)

En el evento de incapacidad derivada de riesgo común o de licencia de maternidad, los aportes al Sistema de Pensiones serán de cargo de los empleadores y empleados, en la proporción que establece la ley. Cuando los empleadores opten por pagar el valor de las incapacidades que en este evento se causen, podrán repetir dicho valor contra la respectiva EPS, al igual que descontar de aquellas el valor de los aportes al Sistema de Pensiones a cargo de sus empleados.

Serán de cargo de la respectiva Administradora de Riesgos Laborales (ARL), el valor de los aportes para los Sistemas de Seguridad Social en Salud y Pensiones que se causen durante los períodos de incapacidad originados por una enfermedad o accidente de carácter laboral, en la parte que de ordinario correspondería al aportante con trabajadores dependientes. En este evento, la ARL descontará del valor de la incapacidad el monto correspondiente a la cotización del trabajador dependiente.

(…)

PARÁGRAFO 1. En el Sistema General de Seguridad Social en Salud serán a cargo de los respectivos empleadores las prestaciones económicas correspondientes a los dos (2) primeros días de incapacidad originada por enfermedad general y de las Entidades Promotoras de Salud a partir del tercer (3) día y de conformidad con la normatividad vigente.

En el Sistema General de Riesgos Laborales las Administradoras de Riesgos Laborales reconocerán las incapacidades temporales desde el día siguiente de ocurrido el accidente de trabajo o la enfermedad diagnosticada como laboral.

Lo anterior tanto en el sector público como en el privado.

PARÁGRAFO 2. Durante los períodos de incapacidad o de licencia de maternidad, los afiliados que se encuentren en tales circunstancias deberán presentar estas novedades por medio de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes a través de su empleador, o directamente si se trata de trabajadores independientes, por todo el tiempo que duren dichas licencia o incapacidad" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable".

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

1. Tratamiento contable para la causación del pago que realiza la entidad al tercero por concepto de incapacidad y/o licencia

El principio de Devengo establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable

Ahora bien, la Norma de cuentas por cobrar señala que se reconocen como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de las cuales se espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Así las cosas, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por concepto de incapacidades o licencias cuando se tenga el derecho de reembolso legalmente exigible según las disposiciones normativas vigentes, para lo cual se aplicará integralmente la Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

En este sentido, para el reconocimiento de incapacidades, la entidad deberá considerar que, en relación con los dos primeros días de incapacidad originada por enfermedad general a cargo de la entidad según lo dispuesto en los Decretos 1083 de 2015 y 780 de 2016, la entidad registrará con un débito en la subcuenta 510201-Incapacidades de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS o en la subcuenta 520301-Incapacidades de la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

A partir del tercer día de ausencia por incapacidad y hasta el día 180 donde se tiene un derecho de reembolso por parte de las EPS, se registrará un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO. Cuando corresponda al pago por licencia como la de maternidad, que está a cargo de la EPS, se utilizará la subcuenta 251108-Licencias de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

Posteriormente, cuando la entidad realice el pago al funcionario debitará: (i) la subcuenta 251125-Incapacidades o (ii) 251108-Licencias según corresponda de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2. Tratamiento contable del reintegro que realiza la EPS a la entidad por concepto de incapacidad y/o licencia

Cuando la EPS realice el pago a la entidad por concepto de incapacidad y/o licencia, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

***

CONCEPTO No. 20251100008251 DEL 05-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los convenios o contratos administrativos o interadministrativos celebrados por una universidad pública cuando no se pactaron anticipos.

Doctora
CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
Vicerrectora Administrativa y Financiera
Universidad Internacional del Trópico Americano
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010003272 del 22 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación solicita que mediante concepto contable se le indique el tratamiento contable para el registro de los convenios o contratos administrativos o interadministrativos celebrados por una universidad pública cuando no se pactaron anticipos.

CONSIDERACIONES

La Ley 80 de 1993, por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (EGCAP), establece:

"ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad (…)".

La Ley 489 de 1998, por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones; señala:

"ARTÍCULO 95. ASOCIACIÓN ENTRE ENTIDADES PUBLICAS. Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.

Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género. Sus Juntas o Consejos Directivos estarán integrados en la forma que prevean los correspondientes estatutos internos, los cuales proveerán igualmente sobre la designación de su representante legal".

El Consejo de Estado, en la sentencia del 14 de junio de 2019, radicada con el número 25000-23-37-000-2010-02552-01(AP), C.P. Marta Nubia Velásquez Rico, señaló:

"La Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación se ha referido a los 'convenios interadministrativos' a los cuales alude el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, calificándolos de 'puros' y entendiendo que estos, además de perseguir la finalidad de cooperación antes indicada, no implican intereses contrapuestos ni tampoco se circunscriben a un 'intercambio patrimonial'. Sin perjuicio de lo anterior, en otra oportunidad, la misma Sala había indicado que, si bien en dichos convenios no se daba un 'verdadero intercambio de bienes o servicios (contrato conmutativo)', ello no impedía que se conviniera una remuneración a cargo de alguna(s) entidad(es).

Lo expuesto evidencia que, en general, las interpretaciones en torno a los 'convenios interadministrativos' previstos en el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, en el propósito de encasillarlos dentro de una categoría normativa delimitada en su estructura, elementos y régimen jurídico, han sido dubitativas al vincular o no las obligaciones propias de dichos convenios con las de los contratos estatales sometidos al EGCAP, las cuales tienen por objeto prestaciones patrimoniales.

Que una obligación tenga por objeto prestaciones patrimoniales significa que estas, objetivamente consideradas, tienen un valor económico, característica que por naturaleza se predica respecto de las prestaciones 'de dar', aunque no es exclusiva de ellas, así por ejemplo, dicho valor puede deducirse en las que son 'de hacer', no solo en los casos en los que respecto de estas se acuerda una remuneración a cambio sino también cuando en el contrato existe una mutua 'compensación' implícita".

Respecto a la regulación contable pública, El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o

incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

6.1.6. Costos

76. Los costos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, los cuales están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, con independencia de que se recuperen o no los costos en el intercambio, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones,

reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

16.Las condonaciones de deudas se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando el acreedor renuncie a su derecho de cobrar la deuda.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de transacciones con contraprestación se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones.

3. Cuando esté involucrado un tercero en la venta de bienes o servicios o en la cesión del uso de un activo, la entidad evaluará si actúa como principal o como agente.

4. La entidad actúa como principal si está obligada a vender los bienes al comprador, prestar los servicios al usuario o entregar el uso de activos a terceros. Esto ocurre, entre otros, cuando la entidad controla los bienes que venderá o los activos cuyo uso cederá, es la responsable principal del cumplimiento del compromiso de proporcionar el bien o servicio especificado, o tiene la responsabilidad de la aceptación del bien o servicio especificado antes de transferirlo.

5. La entidad actúa como agente si su única obligación es organizar las condiciones para que se produzca la venta de los bienes, la prestación de servicios o la entrega del uso de activos.

6. Cuando participen dos o más entidades públicas, evaluarán conjuntamente cuál actúa como principal y cuál o cuáles, como agente.

7. Si la entidad actúa como principal, reconocerá el ingreso por la venta de bienes al comprador, por la prestación de servicios al usuario o por la entrega del uso de activos a terceros. Por su parte, si la entidad actúa como agente, reconocerá un ingreso por la comisión o el pago por la prestación del servicio de gestión.

2.1.1. Ingresos por venta de bienes

8. Se reconocerán como ingresos por venta de bienes, los recursos obtenidos por la entidad en el desarrollo de actividades de comercialización de bienes adquiridos o producidos.

(…)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones

de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

3. Los servicios prestados por la entidad sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del servicio no serán objeto de reconocimiento como gastos por transferencias y subvenciones, sino que se reconocerán por la naturaleza de los gastos en los que incurra la entidad para prestar el servicio.

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la

obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio".

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos".

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, y en atención a que en su consulta solicita se le indique el tratamiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, celebrados por una universidad pública, en los que no se pacta anticipo, es necesario realizar las siguientes precisiones:

Tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Estos actos jurídicos son administrativos, si una parte es una entidad pública y la otra corresponde a un particular, y son interadministrativos cuando ambas partes son entidades públicas.

Las entidades públicas, entre ellas, las universidades públicas, realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, administrativos o interadministrativos, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades que hagan parte del acto jurídico de los hechos económicos que se derivan del mismo.

Es necesario resaltar que los ejemplos que se desarrollarán en el presente concepto son de carácter general y abstracto, por lo tanto, corresponde a las entidades que hagan parte del acto jurídico evaluar los casos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que pueden darse a los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, y se reitera que corresponde a la respectiva universidad realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

1. Tratamiento contable de convenios o contratos donde se pacte una contraprestación.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que se pactó una contraprestación por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso de activos de la entidad por parte de terceros.

Si la entidad recibe recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, ingreso o costo que correspondan.

Así mismo, si la entidad entrega recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, gasto o costo que correspondan.

Entre los ejemplos de actos jurídicos en los cuales se entregan o reciben recursos como contraprestación están los siguientes: a) contratos en los que se pacta la venta de bienes muebles o inmuebles; b) contratos de arrendamiento; c) contratos de gerencia de proyectos en los que la entidad que realiza la gerencia actúa como principal a cambio de una remuneración; y d) contratos o convenios en los cuales se pacta una prestación de servicios a cambio de una remuneración.

2. Tratamiento contable de convenios o contratos donde haya una transferencia o subvención.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho acto se entregan o reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor

significativamente menor al valor de mercado del activo transferido.

Para efectos de este concepto, es pertinente aclarar lo siguiente: a) el término 'transferencia' se usa cuando la parte receptora de los activos es una entidad de gobierno y b) el término 'subvención' se usa cuando la parte receptora de los activos es un tercero diferente a una entidad de gobierno o de los empleados de la entidad.

Si la universidad pública recibe activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por el contrario, si la universidad pública entrega activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de gastos por transferencias y subvenciones.

Las transferencias y subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de transferencias o subvenciones condicionadas y el tratamiento contable de transferencias o subvenciones no condicionadas en el que se agruparán: a) las transferencias o subvenciones sin estipulaciones, b) las sometidas a estipulaciones que son restricciones, y c) las sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

2.1. Tratamiento contable de transferencias o subvenciones, condicionadas.

Las transferencias o subvenciones, condicionadas, son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y

b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Ejemplo de una transferencia o subvención, condicionada, es un contrato de donación o de cesión gratuita de un lote de terreno, en el cual la obligación de desempeño consiste en la construcción de un bien en dicho lote antes de una fecha determinada y si esta obligación de desempeño no se cumple, dará lugar a la devolución o restitución

del lote a la parte transferidora. Adicionalmente, la entidad transferidora tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación.

Otros ejemplos de este tipo de transferencias o subvenciones se presentan en los actos jurídicos mediante los cuales se entregan activos monetarios a título gratuito con un propósito específico, en los que la entidad transferidora tiene la capacidad de exigir la devolución de los recursos no ejecutados y evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, esto es, la utilización de los recursos de acuerdo con lo pactado en el referido acto jurídico.

Así las cosas, cuando se trate de una transferencia o subvención, condicionada, la entidad que entrega los activos reconocerá un activo diferido y realizará la baja en cuentas del activo transferido. Por su parte, la entidad que recibe los activos reconocerá el activo recibido y un pasivo diferido.

Posteriormente, con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la entidad que entrega los activos actualizará el activo diferido para reconocer el gasto correspondiente, según la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el receptor. Por su parte, la entidad que reciba los activos medirá el pasivo diferido, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable, para reconocer el ingreso o gasto correspondiente.

2.2. Tratamiento contable de transferencias o subvenciones no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por transferencias o subvenciones, no condicionadas, aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Las transferencias o subvenciones no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la entidad receptora. Por ejemplo, la transferencia a título gratuito de un lote o de recursos monetarios sin establecer un uso específico del activo que se transfiere.

Las transferencias o subvenciones con restricciones son aquellas en las que se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó.

Ejemplos de actos jurídicos en los cuales se entregan o reciben activos como transferencias con restricciones son las donaciones con un propósito específico sin prescripciones de devolución si no se cumple ese propósito; y los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, mediante los cuales se entregan activos a título

gratuito con un propósito específico sin establecer explícitamente su devolución cuando no se cumple ese propósito o cuando se presentan recursos no ejecutados.

También son transferencias o subvenciones no condicionadas, aquellas que están sometidas a estipulaciones que requieren la devolución total o parcial del activo transferido, si no se cumple la obligación de desempeño, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de tal obligación.

Ejemplos de este tipo de actos jurídicos son aquellos convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, mediante los cuales se entreguen activos a título gratuito con un propósito específico, en los que se exige la devolución de los recursos no ejecutados y la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Así las cosas, cuando se trate de una transferencia o subvención, no condicionada, la entidad que entrega el activo reconocerá un gasto por transferencia o subvención y dará de baja en cuentas el activo entregado, y la entidad que lo recibe reconocerá un activo y un ingreso por transferencia o subvención.

3. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho instrumento se entregan o reciben recursos en administración.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y las figuras descritas en los numerales anteriores es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos

administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Un ejemplo de recursos entregados en administración se presenta cuando en un convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, una entidad recibe recursos de otra para la ejecución de un proyecto, el cual se materializa en un potencial de servicio para la entidad que entrega los recursos. Además, quien administra los recursos no se hace acreedor a un ingreso diferente al que se pueda pactar como remuneración por la administración, ni tampoco asume riesgos significativos frente al desarrollo del proyecto.

Para estos casos, cuando una entidad de gobierno reciba o entregue recursos en administración, aplicará el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

Adicionalmente, se precisa que la respectiva universidad pública debe propender por establecer mecanismos que garanticen un adecuado flujo de información entre las entidades que intervienen en los convenios o contratos, con el objeto de realizar el adecuado tratamiento contable de los hechos económicos derivados de tales actos jurídicos, máxime si se trata de entidades contables sujetas al ámbito de aplicación del RCP que deban reportar operaciones recíprocas.

***

CONCEPTO No. 20251100009031 DEL 07-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de consignaciones no identificadas.

Señores
MUNICIPIO DE PUERTO BOYACÁ
Puerto Boyacá, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100004272 del 28 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Se tienen partidas conciliatorias en las cuentas bancarias de predial, ica, fondos comunes, donde no ha sido posible identificar el tercero que consignó dichos recursos, para sacarlas de la conciliación hemos pensado en registrarlas en las cuentas del grupo 4, respectivamente, aunque los asesores del software nos dicen que deben ir a una cuenta 24 partidas por identificar".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, dispone:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

Finalmente, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: "Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales. La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación. (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, los pasivos son obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con terceros y para su cancelación espera desprenderse de recursos que le generan potencial de servicio o beneficios económicos.

En este sentido, las consignaciones realizadas a favor de la entidad donde no se identifica el tercero, se registrarán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Posteriormente, se atenderá a lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, especialmente lo estipulado en el numeral 3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de la información, donde se señala que se debe realizar permanentemente el análisis de la información contable a fin de contrastarla y ajustarla con fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generen información relativa a bancos, cuentas por cobrar, entre otras. También deberá atenderse el numeral 3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible, que menciona que se deben adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás contenidos de los estados financieros, con el fin de que se cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel, donde la entidad deberá adelantar las acciones correspondientes para establecer los flujos de información adecuados que le permitan establecer los conceptos y los terceros de los recaudos que perciben en sus cuentas bancarias.

Por último, si la entidad determina que sobre dichas consignaciones no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros, es decir, la obligación de devolver estos recursos no está presente, la partida deja de cumplir con los criterios para su reconocimiento como un pasivo, por lo que, dará aplicación a lo señalado en el marco conceptual sobre la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros. Así las cosas, si se cumplen los requisitos para realizar la baja en cuentas el pasivo, se debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y se acreditará la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

***

CONCEPTO No. 20251100009281 DEL 11-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inversiones de Administración de liquidez Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable del efectivo y bienes embargados a terceros por parte de la entidad mientras adelanta procesos de cobro coactivo. Reconocimiento de bienes y dinero en efectivo incautado por la operación de juegos ilegales. Reconocimiento de seguros y licencias con cobertura menor a 12 meses. Inversiones con recursos propios y de terceros gestionados a través de sociedades fiduciarias.

Doctor
JAYSON DUBÁN LERMA GALINDO
Gerente Financiero
Administradora del Monopolio Rentísticos de los Juegos de Suerte y Azar
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010065242 del 16 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) han surgido una serie de inquietudes contables en diferentes temas, (…) sobre las cuales necesitamos orientación para proceder conforme a la regulación aplicable. Estos temas son:

1. Depósitos judiciales constituidos por medidas cautelares

La entidad en desarrollo de su actividad genera y reconoce cuentas por cobrar a operadores de juegos por incumplimientos contractuales, o a personas que operan

juegos sin el respectivo permiso legal, a partir de la expedición de los respectivos actos administrativos en firmes. En la gestión de cobro de esa cartera, en etapa de cobro coactivo, se interponen medidas cautelares como son el embargo de recursos (efectivo y bienes).

Con el embargo del efectivo, la entidad constituye el respectivo "depósito judicial" en el Banco Agrario a nombre de la persona que figura como titular de la cuenta por cobrar. Actualmente, estos recursos están contabilizados en la cuenta 1132-Efectivo de uso restringido y en el pasivo 2903-Depósitos recibidos en garantía - depósitos judiciales.

La inquietud frente a ello, es si estos recursos (efectivo) embargados a terceros como medidas cautelares de cuentas por cobrar, están adecuadamente reconocidos en las cuentas indicadas, o es necesario otro tipo de reconocimiento, y en este caso ¿cuál sería?

Con relación a los diferentes bienes embargados, distintos al efectivo, se tiene también la inquietud de si es necesario realizar el reconocimiento contable de los mismos, dado que actualmente no se lleva un registro contable de ellos, en este caso, ¿cuál sería el reconocimiento? ¿En cuentas de orden? ¿por qué valor se registrarían?

2. Incautación de bienes por operación de juegos ilegales

Dentro de las funciones de Coljuegos, le corresponde combatir la ilegalidad de la operación de juegos de suerte y azar, es decir aquellos que se realizan sin contar con los permisos o autorizaciones requeridos, para ello, la Gerencia de Operaciones Ilegales adelanta operativos que conllevan, en muchos casos, a la incautación de bienes que se utilizan en estos juegos ilegales, especialmente Máquinas Tragamonedas, los cuales, una vez surtido el debido proceso, serán objeto de destrucción.

Por lo general, estas máquinas tragamonedas incautadas, contienen dinero en efectivo, el cual es retirado antes de la destrucción de la máquina y para el cual, y como una medida prudencial la entidad decidió constituir en el Banco Agrario "depósitos judiciales" a nombre del propietario del predio o de la persona vinculada al proceso, o de Coljuegos. Estos dineros constituidos como depósitos judiciales se encuentran contabilizados también en las cuentas 1132-Efectivo de Uso Restringido y en la 2903-Depósitos recibidos en garantía. La inquietud frente a ello, es si estos dineros producto de la incautación, estarían adecuadamente reconocidos en estas cuentas o es necesario otro reconocimiento contable.

Con relación a estos recursos en efectivo es importante indicar que la entidad decidió darle traslado o transferirlos a la salud, y así procederá en adelante con los que llegaren a presentarse, es decir, se trasladarán a la salud, con previa consignación en cuenta bancaria habilitada por Coljuegos a su nombre. Teniendo en cuenta que es una situación que se presenta con relativa frecuencia, se requiere determinar el tratamiento contable que se debería tener con esta situación.

Igualmente, se requiere establecer el tratamiento contable que se debe establecer frente a las máquinas o bienes incautados, antes de que se realice la respectiva destrucción de las mismas, ¿Es necesario registrarlos en cuentas de orden? ¿por qué valor se haría?

3. Seguros o licencias con cobertura menor a 12 meses

(…) Un rubro importante de gastos de la entidad es la adquisición de licencias o seguros, que generalmente son de 12 meses o menos. Estos seguros o licencias se han venido manejando como activos, en el concepto de Otros activos, como intangibles o como servicios y bienes pagados por anticipado, amortizándose en el tiempo definido contractualmente.

La modificación o sustitución de la subcuenta 190501-seguros, le generaría a la empresa el tener que revelar gastos elevados en periodos intermedios o al final del periodo, por los seguros o licencias adquiridas, que están en uso, sin culminar su amortización y sin una asociación con los ingresos generados.

Frente a esta situación se pregunta si para los conceptos de seguros o licencias que se adquieren y tienen una cobertura que generalmente es de 12 meses o menos, ¿se puede utilizar para ellos el concepto o la cuenta 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado?, o ¿qué alternativa contable se tendría o qué se recomienda al respecto?

4. Inversión recursos propios y administrados a través de fiducias

Coljuegos, en desarrollo de su misión recauda dos tipos de recursos: a) derechos de explotación de los juegos de suerte y azar, que pagan los operadores de las distintas modalidades de juegos de suerte y azar, los cuales se transfieren a salud en fechas establecidas; b) para gastos de administración, que son recursos para atender los gastos operativos de Coljuegos, que también los pagan los operadores de los juegos.

Estos recursos se manejan en cuentas de ahorros o corrientes de la entidad, los primeros hasta que se transfieren a la salud y los segundos hasta el pago de alguna obligación. Los primeros (Derechos de explotación) se reconocen como pasivo en la cuenta 2407-Recaudos a favor de terceros, y los segundos (gastos de administración) se reconocen como ingresos de Coljuegos.

4.1. Inversión con recursos a transferir a la salud

Los recursos que se transfieren para la salud, a través de la Adress principalmente, permanecen en estas cuentas de ahorro o corrientes hasta por 6 meses que es el plazo que se tiene para hacerlo, principalmente los recursos recaudados de los denominados juegos novedosos (Baloto y Superastro), otros recursos se transfieren mensualmente.

La junta directiva con el propósito de generar mayores rendimientos o recursos para la salud, aprobó que se entreguen en administración a través de una fiducia de inversión, mientras se realiza la respectiva transferencia.

Frente a esta situación, se tienen inquietudes relacionadas con el tratamiento contable del proceso de entrega a la fiduciaria de estos recursos, la inversión que realizaría la fiduciaria con ellos, que básicamente serían en CDT, TES y en Fondos de Inversión Colectiva-FIC, los rendimientos que se generarían y el pago de la comisión a la fiduciaria.

La principal inquietud está en establecer si cuando la fiduciaria invierte estos recursos en cualquiera de los instrumentos financieros mencionados (CDT, TES, FIC) y con la información que se le suministra a Coljuegos, ¿se deben reconocer cada uno de estos títulos como inversión de la entidad?, o ¿solo es suficiente que sigan registrados como "recursos entregados en administración"? Tener en cuenta que la entidad tiene reconocido el pasivo como "recaudos a favor de terceros", es decir no son recursos de Coljuegos, sino para transferir a la salud; ¿cuál sería el tratamiento contable de los rendimientos de estas inversiones? ¿cuál sería el tratamiento contable del pago de la comisión de administración a la fiduciaria, si esta se cancela como un menor valor de los rendimientos generados? ¿O se cancela por aparte con recursos propios de Coljuegos?

4.2. Inversión con recursos propios de Coljuegos

La junta directiva también autorizó que se puedan invertir los excedentes de liquidez de los recursos propios de Coljuegos, principalmente los obtenidos de los operadores de juegos de suerte y azar para gastos de administración, a través de una fiducia de inversión. Estos recursos están en cuentas de ahorros o corrientes y fueron reconocidos como ingresos de Coljuegos.

Frente a estos recursos propios la fiduciaria los invertiría igualmente en los mismos instrumentos financieros reseñados anteriormente (CDT, TES, FIC), y la inquietud contable que se tiene es si el tratamiento contable tendría diferencia con la inversión de los recursos que se transfieren a la salud, ¿cuáles serían esas diferencias? ¿Cuáles serían los registros contables de entrega de los recursos a la fiduciaria, la inversión que realiza la fiduciaria, los rendimientos o actualización de la inversión y el pago de la comisión?”

El 20 de febrero de 2025 mediante llamada telefónica la Dra. Alejandra Castelblanco P. precisa acerca de la pregunta 2. que la Ley 643 de 2001 presenta un vacío en relación con la destinación y uso de los dineros de las máquinas tragamonedas incautadas, por lo que, la entidad está evaluando con sus áreas de gerencia de ilegalidad y oficina jurídica, la constitución de una normativa legal que se determine la destinación de estos recursos ya sea para la salud o para Coljuegos. En este sentido, la entidad todavía no ha definido qué hacer con ellos, por falta de esta normativa legal.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

La Ley 643 de 2001, por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, establece:

"CAPÍTULO VI
De la explotación, organización y administración de los demás juegos

Artículo 40. Distribución de los recursos. La distribución de las rentas obtenidas por la Empresa Territorial para la Salud, Etesa, por concepto de la explotación de los juegos novedosos a los que se refiere el artículo 39 de la presente ley se efectuará semestralmente a los cortes de 30 de junio y 31 de diciembre de cada año, de la siguiente forma:

(…)

CAPÍTULO VIII

De las transferencias al sector salud

Artículo 42. Destinación de las rentas del monopolio al sector salud. Los recursos obtenidos por los departamentos, el Distrito Capital y municipios, como producto del monopolio de juegos de suerte y azar (….).

(…)

Parágrafo 2º. Los anteriores recursos se destinarán a la oferta y a la demanda en la prestación de los servicios de salud. Se contratarán, en proporción a la oferta y la demanda de los servicios de salud, según reglamentación expedida por el Gobierno Nacional, mediante Decreto originario del Ministerio de Salud.

Parágrafo 3º. Los recursos de la lotería instantánea, la lotería preimpresa y del lotto en línea, se destinarán en primer lugar, al pago del pasivo pensional territorial del sector salud, que se viene asumiendo de acuerdo con la Ley 60 de 1993, en forma compartida. Una vez garantizados los recursos para el pago de pensiones el sector salud territorial, se destinará a la financiación de los servicios de salud en los términos establecidos en el parágrafo anterior.

(…)

CAPÍTULO IX

Fiscalización, control y sanciones en relación con los derechos de explotación

(…)

Artículo 44. a) Cuando detecten personas operando juegos de suerte y azar sin ser concesionarios o autorizados o siendo concesionarios o autorizados que operen elementos de juego no autorizados, podrá cerrar los establecimientos, decomisar los elementos de juego y deberá poner los hechos en conocimiento de la autoridad penal competente.

En estos casos, para los juegos localizados o similares, a los responsables se les proferirá sanción de multa equivalente a (…).

b) (…).

c) (…).

(…)

Parágrafo. El cierre del establecimiento y el decomiso de que trata este artículo, son sanciones que se impondrán, previo el agotamiento del siguiente procedimiento. Si en la diligencia de verificación no se acredita la autorización en la operación o en los elementos de juego se procede a levantar el Acta de Hechos que se notificará

personalmente a quien atiende la diligencia, para que en el término máximo de quince (15) días siguientes demuestre la previa autorización de la operación y/o de los elementos de juego, en caso contrario se procederá a imponer estas sanciones mediante acto administrativo debidamente motivado, el cual se proferirá en un término no superior a treinta (30) días, y contra el cual procederá únicamente el recurso de reposición que deberá ser interpuesto dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación y deberá resolverse en un término no superior a quince (15) días contados a partir de su interposición. En firme el acto administrativo que declara el decomiso se procederá a la destrucción de los elementos.

Mientras se surte el procedimiento anterior se decretarán como medidas cautelares el cierre del establecimiento y el retiro de los elementos, los cuales quedarán bajo la custodia de la entidad territorial o de la Dirección de Impuestos y Aduana Nacionales -DIAN-, de conformidad con sus competencias" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1068 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, establece:

"TÍTULO
JUEGOS DE SUERTE Y AZAR LOCALIZADOS

Artículo 2.7.5.1. Ámbito de aplicación. Las disposiciones del presente título se aplicarán a Coljuegos y a las personas jurídicas que operen el monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar localizados.

(…)

Artículo 2.7.5.8. Giro de los recursos del monopolio. Constituyen rentas del monopolio cedidas por la Nación a las entidades territoriales, los derechos de explotación, los intereses de mora y los rendimientos financieros, provenientes de la operación de los juegos de suerte y azar localizados a que se refiere este título.

Dichas rentas deberán ser giradas mensualmente por Coljuegos a los municipios y al Distrito Capital, en los términos establecidos en los artículos 32 de la Ley 643 de 2001, 2.7.9.1.6. del Título 9 de la presente parte y numeral 2 del artículo 2° del Decreto número 4962 de 2011, o las normas que los modifiquen, adicionen o compilen. Igualmente, remitirá dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha de consignación de los recursos, el informe de que trata el Decreto número 1659 de 2002" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 0728 de 2013, por el cual se reglamentan los parágrafos 2° y 3° del artículo 42 de la Ley 643 de 2001, indica:

"Artículo 3°. Giro de los recursos del Lotto en Línea. Con base en las solicitudes de las entidades territoriales al FONPET y una vez acreditados los términos y condiciones del

artículo 1° del Decreto 4812 de 2011, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en su calidad de administrador del FONPET, girará los recursos del Lotto en Línea destinados a la cofinanciación del aseguramiento en el Régimen Subsidiado al mecanismo de recaudo y giro a que refiere el Decreto 4962 de 2011, para que sean contabilizados como parte de la cofinanciación a cargo del municipio o del departamento, según el caso, de lo cual, se informará por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público a la respectiva entidad territorial.

Para los recursos que se generen en nombre de la entidad territorial, con posterioridad a la fecha en que se determine la inexistencia de obligaciones pensionales de las entidades territoriales con el sector salud o que se establezca que se encuentran plenamente financiadas, corresponderá directamente a Coljuegos, el giro de los recursos de Lotto en Línea al mecanismo de recaudo y giro a que refiere el Decreto 4962 de 2011, dentro de los plazos previstos por el artículo 40 de la Ley 643 de 2001 o las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan. Coljuegos informará a las entidades territoriales los giros efectuados, para que estas realicen los registros presupuestales y contables respectivos" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

19. Para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar las siguientes dos restricciones: la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(..)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o

incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones de administración de liquidez, los recursos financieros colocados en instrumentos de deuda o de patrimonio con el propósito de obtener rendimientos provenientes de las fluctuaciones del precio o de los flujos contractuales del título por pagos del principal e intereses. También harán parte de las inversiones de administración de liquidez los instrumentos de patrimonio que no se esperen negociar y que no otorguen control, influencia significativa ni control conjunto. Los instrumentos de deuda son títulos de renta fija que le otorgan a su tenedor la calidad de acreedor frente al emisor del título. Por su parte, los instrumentos de patrimonio le otorgan al tenedor derechos participativos en los resultados de la entidad emisora.

(…)

1.2. Clasificación

3. Las inversiones de administración de liquidez se clasificarán atendiendo la intención que tenga la entidad sobre la inversión, los flujos contractuales del instrumento y la disponibilidad del valor de mercado de la inversión. Estas inversiones se clasificarán en las siguientes cuatro categorías: valor de mercado con cambios en el resultado, costo amortizado, valor de mercado con cambios en el patrimonio o costo.

4. La categoría de valor de mercado con cambios en el resultado corresponde a las inversiones que tienen valor de mercado y que se tienen exclusivamente para negociar, es decir, las inversiones cuyos rendimientos esperados provienen del comportamiento del mercado.

5. La categoría de costo amortizado corresponde a las inversiones en instrumentos de deuda que la entidad tiene con la intención y capacidad de conservar hasta el vencimiento, es decir, aquellas cuyos rendimientos provienen de los flujos contractuales del instrumento por pagos, en fechas especificadas, del principal e intereses. También se clasificarán en esta categoría los instrumentos de deuda que no tengan valor de mercado y que a) se esperen negociar o b) no se mantengan con la intención exclusiva de negociar ni de conservar hasta su vencimiento.

(…)

1.4. Medición posterior

12. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones de administración de liquidez se medirán atendiendo la categoría en la que se encuentran clasificadas.

1.4.1. Inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado

13. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado se medirán al valor de mercado. Las variaciones del valor de mercado aumentarán o disminuirán el valor de la inversión afectando el resultado del periodo.

14. Los intereses y dividendos recibidos reducirán el valor de la inversión y aumentarán el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

(…)

1.4.2. Inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado

16. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado se medirán al costo amortizado. El costo amortizado corresponde al

valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

(…)

20. El rendimiento efectivo se reconocerá como un mayor valor de la inversión y como un ingreso en el resultado del periodo.

21. El pago de los rendimientos y del capital reducirán el valor de la inversión, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(…)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

(…)

1.1.1. Fiducia de inversión

La fiducia de inversión se puede constituir con destinación específica o a través de fondos de inversión colectiva.

1.1.1.1. Fiducia de inversión con destinación específica

La fiducia de inversión con destinación específica tiene como propósito la inversión o colocación de sumas de dinero con la finalidad de generar rentabilidad, de acuerdo con las instrucciones impartidas por la entidad que controla los recursos.

Con la entrega de los recursos en efectivo, la entidad debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS

EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la sociedad fiduciaria informe sobre la conformación del portafolio, la entidad debitará la subcuenta que identifique los títulos adquiridos de las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO, 1222-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL PATRIMONIO (OTRO RESULTADO INTEGRAL), 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO o 1224-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ AL COSTO y acreditará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. La actualización de estas inversiones se realizará conforme a lo establecido en la Norma de inversiones de administración de liquidez y con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria.

Cuando la sociedad fiduciaria recaude los rendimientos de las inversiones, bien sea intereses o dividendos, la entidad debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que identifique los títulos adquiridos de las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO, 1222INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL PATRIMONIO (OTRO RESULTADO INTEGRAL) o 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO, o la subcuenta 138414-Dividendos y participaciones por cobrar o 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR para el caso de los rendimientos relacionados con inversiones de administración de liquidez al costo.

1.1.1.2. Fiducia de inversión a través de fondos de inversión colectiva

El fondo de inversión colectiva es un mecanismo de captación de efectivo, integrado por el aporte de un número plural de personas determinables una vez el fondo de inversión colectiva entre en operación. Los recursos son gestionados con el propósito de obtener resultados económicos colectivos y la entidad participa de ellos en proporción a sus aportes.

Con la entrega de los recursos en efectivo al fondo de inversión colectiva, la entidad debitará la subcuenta Fondos de inversión colectiva de la cuenta 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO o 1222-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL PATRIMONIO (OTRO RESULTADO INTEGRAL) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

La actualización de estas inversiones se realizará conforme a lo establecido en la Norma de inversiones de administración de liquidez y con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria.

(…)

1.1.4. Comisiones

Las comisiones a favor de la sociedad fiduciaria se registrarán debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (…) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Con el pago de dichas comisiones, la entidad debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…) o la subcuenta de encargo fiduciario que corresponda de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del sistema general de seguridad social en salud, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, sobre los registros contables de los hechos económicos relacionados con las fuentes y la destinación de los recursos de la salud de las entidades territoriales o fondos de salud descentralizados, señala:

" 2.1. Recursos de las entidades territoriales o fondos de salud descentralizados

2.1.1. Rentas cedidas

(…)

Por otra parte, los recursos del monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar, que recaude y distribuya Coljuegos, y los rendimientos de dichos recursos se registrarán en Coljuegos de la siguiente manera: a) con el recaudo, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS; y b) con la distribución de los recursos a las entidades territoriales y el giro a la ADRES, se debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS" (Subrayado fuera de texto).

Finalmente, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe el grupo

83 y las cuentas que a continuación se relacionan de la siguiente manera:

1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO. "Representa el valor de los fondos en efectivo y equivalentes al efectivo que, por embargos que le realicen a la entidad, no están disponibles para uso inmediato por parte de esta".

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. "Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos".

1986-ACTIVOS DIFERIDOS. "Representa el valor de los activos que deberán ser amortizados dependiendo de a) la contribución a la generación de beneficios económicos o al potencial de servicio, durante más de doce meses o b) el cumplimiento de la obligación de desempeño por parte del receptor de la transferencia o subvención condicionada. También representa el valor de los costos de transacción en los que incurra la entidad con anterioridad al reconocimiento de los activos o pasivos financieros".

2903-DEPÓSITO RECIBIDOS EN GARANTÍA. "Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad, con carácter transitorio, para garantizar el cumplimiento de contratos que así lo establezcan".

8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: "Representa el valor de los bienes aprehendidos o incautados a terceros, originados en actividades ilegales, de conformidad con las disposiciones legales" (Subrayado fuera de texto).

83-DEUDORAS DE CONTROL. "En esta denominación, se incluyen las cuentas que permiten controlar las operaciones que la entidad realiza con terceros y que, por su naturaleza, no afectan su situación financiera ni el rendimiento. También incluye las cuentas que permiten ejercer control administrativo sobre bienes y derechos".

CONCLUSIONES

Pregunta 1. Recursos en efectivo y bienes embargados a terceros por parte de la entidad mientras adelanta procesos de cobro coactivo.

El Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

- Recursos embargados a terceros

De acuerdo con lo anterior, los recursos embargados a terceros por la Administradora del Monopolio Rentísticos de los Juegos de Suerte y Azar – Coljuegos mientras adelanta procesos de cobro coactivo no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos. Por lo tanto, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos hasta tanto finalice el proceso administrativo de cobro coactivo y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Así las cosas, se precisa que en la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO deben reconocerse los recursos que la entidad no tiene disponibles para su uso inmediato por motivo de un embargo fruto de un proceso de cobro coactivo o judicial impetrado en su contra, y no los recursos que embargue la entidad a terceros en virtud de los procedimientos administrativos de cobro coactivo que lleve a cabo.

En consecuencia, dado que los recursos de que trata la consulta no se refieren a recursos que le fueron embargados a Coljuegos, sino a recursos que este embargó a terceros en el contexto de procesos de cobro coactivo, no es viable registrarlos en la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO Tampoco es viable el uso de la cuenta 2903-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, dado que no son recursos que la entidad recibe para garantizar el cumplimiento de contratos.

Para efectos de control, la entidad podrá registrarlos en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor que se encuentre consignado en la cuenta de depósitos judiciales; esto tiene como efecto una revelación en la información financiera sin afectar la situación financiera de la entidad.

Ahora bien, si al finalizar el proceso administrativo de cobro coactivo, los recursos embargados se utilizan para pagar la cuenta por cobrar a favor de Coljuegos, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR y, adicionalmente, se reversarán las cuentas de orden deudoras de control.

Como Coljuegos cometió un error al reconocer en su información financiera el embargo de recursos en el contexto de procesos de cobro coactivo a terceros, lo corregirá aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Si el error es material, efectuará la reexpresión de los estados financieros y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros, en tanto que, de tratarse de errores inmateriales las revelaciones en las notas a los estados financieros.

- Bienes embargados a terceros

De otra parte, acerca de la medida cautelar de embargo de activos diferentes al efectivo dentro de un proceso de cobro coactivo se precisa que, hasta tanto el bien embargado no cumpla con la definición de activo no podrá ser reconocido por la entidad en su situación financiera. En consecuencia, para efectos de control, la entidad podrá registrarlos en cuentas de orden en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Las cuentas de orden de control tienen, entre otros aspectos, el propósito de ejercer control administrativo sobre bienes y derechos. Por tanto, si la entidad decide llevar un control de estos bienes deberá definir cuál es el valor por el cual los registrará en estas cuentas de orden de control.

Pregunta 2. Incautación de bienes y recursos en efectivo por operación de juegos ilegales

En atención a las descripciones de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y 2903-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, no es correcto el uso de estas cuentas para reconocer el efectivo retirado de las máquinas tragamonedas incautadas y por el cual la entidad constituyó en el Banco Agrario un depósito a favor del propietario del predio o de la persona vinculada al proceso.

Los bienes y recursos que se encuentran en proceso para definir su situación jurídica no cumplen los criterios de reconocimiento como activo, dado que no son recursos controlados por la entidad que resulten de un evento pasado, por cuanto no puede disponer de ellos hasta tanto se defina su situación jurídica y destinación, por lo tanto, no se incorporan en la información financiera de la entidad. Estos bienes y recursos se registran en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

Una vez en firme el acto administrativo que declara el decomiso y la destrucción de los elementos, según el parágrafo del artículo 44 de La Ley 643 de 2001, Coljuegos cancelará las cuentas de orden en las cuales tenía reconocidos los bienes.

Ahora bien, respecto a los recursos de las máquinas tragamonedas, una vez se defina el procedimiento y destinación de los mismos y se determine el depósito en una cuenta bancaria habilitada por Coljuegos a su nombre, se reconocerán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, si son recursos asignados al sector salud, o la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, si corresponden a recursos de propiedad de Coljuegos.

Pregunta 3. Seguros y licencias con cobertura menor a 12 meses

El Marco Conceptual indica que los hechos económicos que se incorporen en la información financiera de propósito general deben cumplir con los criterios para su reconocimiento como activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo y medirse fiablemente. De ahí que, el Marco Conceptual señala que se reconocerán como activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Respecto a los seguros, la subcuenta 190501-Seguros de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO se eliminó a partir del 1 de enero de 2024, debido a que los desembolsos realizados por concepto de seguros no cumplen con la definición de activo de acuerdo con el Anexo técnico del Decreto 3022 de 2013 y sus modificaciones. Lo anterior, en virtud de que la adquisición de un seguro no garantiza, en el presente, la existencia de un derecho a recibir bienes o servicios, ya que dicho derecho solo surgirá cuando el evento futuro incierto se materialice y, por ende, exista una obligación presente por parte de la aseguradora de compensar al tenedor del contrato. Por lo tanto, su reconocimiento será como un gasto en el resultado del periodo.

Por su parte, los seguros cuya cobertura sea mayor a doce meses se registran en la subcuenta 198609-Seguros con cobertura mayor a doce meses de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS, dado que son activos que contribuyen con la generación de beneficios económicos o potencial de servicio durante más de doce meses y, en consecuencia, son objeto de amortización.

En igual sentido, las licencias adquiridas para el uso por un periodo igual o inferior a 12 meses se reconocerán en el gasto, atendiendo a que no cumplen con la definición de activo del Marco Conceptual, como tampoco con la definición de Activos intangibles que señala que se reconocen como tales los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, y se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

Contrario a lo anterior, si se prevé que las licencias adquiridas cumplen con la definición de activos intangibles y serán usadas por más de 12 meses, la entidad las reconocerá como activos intangibles en la subcuenta 197007-Licencias de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES.

Pregunta 4. Inversiones con recursos propios y de terceros gestionados a través de sociedades fiduciarias.

Según lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de

contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo anterior, no es competencia de la CGN pronunciarse sobre la pertinencia legal del uso provisional que Coljuegos realiza con los recursos que luego debe girar a la entidad territorial beneficiaria.

Ahora bien, el reconocimiento de los recursos propios o de la entidad territorial beneficiaria que Coljuegos entregue en administración a través de un encargo fiduciario con la finalidad de generar rentabilidad se reconocerán de la siguiente manera:

- Inversión con recursos propios de Coljuegos

En este caso, Coljuegos aplicará el numeral 1.1.1. Fiducia de inversión del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Con la entrega de los recursos en efectivo a la sociedad fiduciaria, Coljuegos debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la sociedad fiduciaria informe sobre la conformación del portafolio, Coljuegos debitará la subcuenta que identifique las inversiones adquiridas, es decir, si son títulos de tesorería (TES), Certificados de depósito a término (CDT) o Fondos de inversión colectiva, en las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO o 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO y acreditará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

La actualización de estas inversiones se realizará conforme a lo establecido en la Norma de inversiones de administración de liquidez y con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria. Esto es, por ejemplo, si los CDT cumplen con los criterios para ser reconocidos como inversiones de administración de liquidez clasificados en la categoría de costo amortizado, los rendimientos se registrarán debitando la subcuenta 122302-Certificados de depósito a término (CDT) de la cuenta 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO y acreditando la subcuenta 480211-Rendimiento efectivo de inversiones de administración de liquidez a costo amortizado de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Con la información suministrada por la sociedad fiduciaria sobre los rendimientos financieros recaudados, Coljuegos debitará la subcuenta la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará las subcuentas que identifique los títulos adquiridos de las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE

MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO o 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO.

Asimismo, con la información suministrada por la sociedad fiduciaria sobre el cobro de las comisiones a favor de esta, Coljuegos debitará la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Con el pago de dichas comisiones, Coljuegos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el pago lo hace con recursos de sus cuentas bancarias, o la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si el pago lo hace con los recursos entregados en administración.

- Inversión con recursos recaudados a favor de las entidades territoriales

En línea con el artículo 2.7.5.8. del DUR 1068 de 2015 y lo expuesto en el numeral 2.1.1. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del sistema general de seguridad social en salud, los derechos de explotación del monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar, que recaude y distribuya Coljuegos, así como sus rendimientos, se reconocerán en la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta, 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, donde permanecerán hasta su distribución a las entidades territoriales.

Con la entrega de los recursos en efectivo a la sociedad fiduciaria, Coljuegos debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Estos recursos se mantendrán registrados en esta cuenta, con independencia de las inversiones que se realicen con los mismos. Lo anterior, teniendo en cuenta que Coljuegos recauda estos recursos y los administra de forma temporal, mientras hace la distribución a las entidades territoriales en los términos establecidos en las disposiciones legales y que, de acuerdo con las definiciones de ingresos y gastos, los rendimientos y comisiones no constituyen ingresos ni gastos de Coljuegos.

En ese sentido, los recaudos y pagos aumentarán o disminuirán la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y aumentarán o disminuirán la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

***

CONCEPTO No. 20251100010601 DEL 13-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Amortización de activos intangibles adquiridos para uso perpetuo o vitalicio

Doctor
JUAN DAVID ORJUELA
Profesional Universitario
Contraloría Municipal de Rionegro
Rionegro, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100007512 del 11 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Contraloría Municipal de Rionegro, Antioquia, adquirió desde la vigencia 2022 la licencia perpetua del Software denominado "Saimyr" para administrar y controlar toda la información financiera (Presupuesto, Tesorería, Bienes, Contabilidad, Clientes y Nómina), el cual, por su integralidad y seguridad permite la trazabilidad de dicha información de manera confiable, veraz y oportuna; además, adquirió el Software Vitalicio de Reconocimiento de Habla Continua con Perfil de Voz Universal y Transcripción Automática, para el desarrollo de las audiencias realizadas por la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva, lo que permite a las partes, seguridad y transparencia en dichos procesos, los cuales se reflejan como un derecho en los estados financieros.

Estas adquisiciones de Software han sido fundamentales para los procesos internos de la entidad, dado que, tanto los beneficios obtenidos como el potencial de servicio en cada uno desde su adquisición hasta la fecha, han sido efectivos. En cuanto a la amortización de éstos, por tratarse de adquisiciones de activos intangibles con las características de ser vitalicios, no es posible determinar el tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo.

A la fecha estos derechos permanecen a costo histórico y no se han amortizado durante las vigencias 2021, 2022, 2023 y 2024. En la entidad se ha considerado lo establecido en el numeral 15 Activos Intangibles, 15.3 Medición Posterior, ítem 29 del anexo que hace parte integral de la Resolución 285 de 2023, de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, en lo correspondiente a los activos intangibles que no sea posible hacerle una estimación fiable de la vida útil (vida útil indefinida), podemos concluir que no se amortizan; sin embargo, la Auditoría General de la República, quien en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales realizó Auditoría Financiera y de Gestión a Contraloría Municipal de Rionegro vigencia 2023, de la cual en su informe final dictamina la siguiente observación respecto del manejo contable de la amortización de los activos intangibles – softwares, adquiridos por la entidad:

"Hallazgo administrativo nro. 01, por no realizar amortizaciones de los activos intangibles-Softwares"

En la vigencia 2023 se evidenció que en la subcuenta 197008-Activos Intangibles-Software con un saldo de $63.673.100 se registró la adquisición del Software de la Entidad, no obstante, no se observó que la Contraloría Municipal de Rionegro haya realizado amortizaciones en la cuenta contable correspondiente.

De acuerdo con la dinámica contable estos bienes deben ser amortizados en la cuenta 1975-Amortizaciones acumuladas de activos intangibles y en la cuenta 5366-Amortización de activos intangibles, sin embargo, la Entidad no registró el valor de la amortización durante la vigencia 2023 por concepto de softwares.

Lo anterior, contraviene lo señalado en la descripción del Catálogo General de Cuentas 1970-Otros Activos-activos intangibles y lo señalado en el numeral 5 del artículo 38 del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para las Entidades de Gobierno que definen el principio de devengo y esencia sobre la forma.

Las condiciones descritas obedecen presuntamente a inadecuado control asociado a las actividades del proceso contable, que generó sobreestimación en la cuenta resultado del ejercicio, información sin las características cualitativas de representación fiel y comprensibilidad de los estados de situación financiera".

De acuerdo con la observación descrita y si bien, durante la prueba de campo realizada por el equipo auditor de la Auditoría General de la República, se le explicó y se justificó el proceso que se realiza en la entidad para la amortización de activos intangibles, y en el caso concreto los "Softwares", conforme lo establecido en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, como se indicó en el párrafo tercero de este escrito, solicitamos su orientación con el propósito de resolver esta situación de manera técnica, con el propósito de subsanar este hallazgo".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2022, establecía:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Características fundamentales

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

25. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

26. Una descripción libre de error significativo es aquella en la que no hay errores u omisiones materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y en la que el proceso para producir la información se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.

4.2. Características de mejora

(…)

30. La verificabilidad le ayuda a asegurar a los usuarios que la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos que pretende representar. Verificabilidad significa que diferentes observadores independientes y debidamente informados podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, sobre la fidelidad de la representación de una descripción particular. Para ser

verificable, la información cuantificada puede ser una estimación única o también un rango de posibles valores y probabilidades relacionadas.

31. La verificación puede ser directa o indirecta. Verificación directa significa comprobar un valor u otra representación mediante observación directa, por ejemplo, cuando se cuenta efectivo. Verificación indirecta significa comprobar las variables de un modelo, fórmulas u otra técnica y recalcular el resultado utilizando la misma metodología, por ejemplo, cuando se verifica el valor del inventario comprobando las variables (cantidades y costos) y se recalcula el saldo final utilizando una misma suposición de flujo de costo (por ejemplo, el método primeras en entrar, primeras en salir)" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigentes para el año 2022, señalaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

(…)

15.3. Medición posterior

24. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado. La amortización es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible durante su vida útil. Por su parte, el valor amortizable de un activo intangible es el costo del activo menos su valor residual.

25. La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse en el valor en libros de otros activos.

26. La amortización acumulada de un activo intangible estará en función del valor residual, la vida útil y el método de amortización.

(…)

29. La vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Esta se determinará en función del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo o del número de unidades de producción o similares que obtendría de él. Si no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se considerará que este tiene vida útil indefinida y no será objeto de amortización.

30. La vida útil de los activos intangibles estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados y el plazo establecido conforme a los términos contractuales, siempre y cuando el activo intangible se encuentre asociado a un derecho contractual o legal.

31. La vida útil de un activo intangible asociado a un derecho contractual o legal fijado por un plazo limitado que puede renovarse incluirá el periodo de renovación cuando exista evidencia que respalde que la renovación no tiene un costo significativo. Si el costo de la renovación es significativo en comparación con los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que se espera fluyan a la entidad como resultado de esta, estos costos formarán parte del costo de adquisición de un nuevo activo intangible en la fecha de renovación.

32. La distribución sistemática del valor amortizable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de amortización que refleje el patrón de consumo esperado de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio derivados del activo. Podrán utilizarse diversos métodos de amortización para distribuir el valor amortizable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de amortización decreciente y el método de las unidades de producción. Si el patrón de consumo no pudiera determinarse de forma fiable, se utilizará el método lineal de amortización. El método de amortización que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(…)

34. El valor residual, la vida útil y el método de amortización se revisarán, como mínimo, al término del periodo contable y si existiera un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

4.1. Políticas contables

1. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(…)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un mecanismo utilizado por la entidad para medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión, sino que solamente puede estimarse. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, el valor residual y la vida útil de los activos depreciables, las obligaciones por beneficios posempleo y las obligaciones por garantías concedidas" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un valor monetario obtenido por la entidad al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros,

la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones.

16. El uso de estimaciones constituye una parte fundamental del proceso contable y no menoscaba la confiabilidad de la información financiera. No obstante, si como consecuencia de obtener nueva información o de poseer más experiencia, se producen cambios en la información fiable disponible o en las técnicas o metodologías utilizadas para la estimación contable, esta se revisará y, de ser necesario, se ajustará. Lo anterior, no implica que esta se encuentre relacionada con periodos anteriores ni tampoco que constituya la corrección de un error, por lo cual su aplicación es prospectiva.

17. Un cambio en una estimación contable es el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos que afectan, bien el valor en libros de un activo o de un pasivo, o bien el consumo periódico de un activo. Estos cambios se producen tras la evaluación de la situación actual del elemento, de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma

que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el periodo contable del año 2022, la información debe representar fielmente la realidad económica de la entidad, mediante descripciones completas, neutrales y libres de error significativo. Al respecto, se entiende que una descripción es neutral cuando, entre otros, se apoya en la prudencia, la cual se ejerce al actuar con cautela al momento de hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Además, una descripción está libre de error significativo cuando no hay errores u omisiones materiales, lo cual no significa exacta en todos los aspectos.

Por su parte, la Norma de activos intangibles, vigente para el periodo contable del año 2022, establece que con posterioridad a su reconocimiento, estos activos deben medirse al costo menos la amortización acumulada menos el deterioro de valor acumulado, si existiese; siendo la amortización la distribución sistemática del valor del activo durante su vida útil, la cual inicia cuando este se encuentra listo para su uso, y el valor amortizable se calcula como la diferencia entre el costo del activo y su valor residual. Por lo cual, la amortización depende del valor residual, la vida útil y el método de amortización elegidos, y es necesario que la entidad defina, entre otras variables, una vida útil para cada tipo de activo intangible.

Adicionalmente, la norma en mención establece que la vida útil corresponde al periodo durante el cual la entidad espera recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Por lo tanto, estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrán los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados, y el plazo establecido conforme a los términos contractuales, siempre y cuando el activo intangible se encuentre asociado a un derecho contractual o legal. No obstante, si la entidad determina que no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de las licencias perpetuas, se considerará que estas tienen vida útil indefinida y no será objeto de amortización, pero sí serán objeto de la comprobación anual del deterioro, con independencia de que existan indicios de deterioro de su valor.

Ahora bien, la entidad deberá analizar si en efecto corresponden a activos con vida útil indefinida, dado que, el hecho de que un software o licencia sea vitalicia o de uso perpetuo o no se conozca el momento exacto de su obsolescencia, reemplazo o desuso, no es condición suficiente para considerar que el activo tiene una vida útil indefinida. Así las cosas, la entidad deberá realizar una estimación de la vida útil de los activos intangibles referidos en su consulta, aun cuando pueda corresponder a un software o licencia vitalicia o dada a perpetuidad, esto con el fin de representar fielmente el consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio asociados a este activo.

Al respecto, la entidad deberá estimar: a) la vida útil de cada activo teniendo en cuenta, entre otros aspectos, la experiencia de la entidad sobre el periodo durante el cual ha utilizado activos similares, o el tiempo que espera recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo, b) la posibilidad de que exista un valor residual de cada activo, y c) el método de amortización a utilizar; lo anterior con el fin de establecer la distribución sistemática del valor amortizable de cada activo intangible durante su vida útil.

Es preciso señalar que esta estimación no requiere que sea un número exacto de periodos, sino que puede ocurrir que sea necesario definir un rango de periodos para poder atender a las particularidades del software o licencia.

Adicionalmente, la entidad deberá revisar periódicamente la estimación de la vida útil de los activos intangibles, junto con su valor residual y el método de amortización, con el fin de determinar si han ocurrido cambios significativos sobre estas variables que conduzcan a ajustes en el patrón de consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio.

Por otra parte, la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores establece que una estimación contable es un mecanismo utilizado por la entidad para medir un hecho económico que no puede medirse con precisión, sino que solamente puede estimarse, para lo cual la entidad debe apoyarse de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. El uso de estimaciones dentro del proceso contable no menoscaba la confiabilidad de la información financiera.

Así las cosas, si la entidad determina que los activos objeto de la consulta no corresponden a un intangible con vida útil indefinida y no realizó la estimación de la vida útil y su amortización de acuerdo con lo establecido en la Norma de activos intangibles, la entidad estaría ante un error contable; el cual debe ser corregido en el periodo actual mediante lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Por consiguiente, la entidad procederá a corregir el error de los activos intangibles que aún se encuentra en uso de la siguiente manera:

Para ajustar la amortización del periodo actual, debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 5366-AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR).

Para los periodos anteriores, la entidad ajustará el valor de la amortización no reconocida, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR).

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en tanto que, de no tratarse de un hecho material, procede únicamente los ajustes mencionados anteriormente, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

***

CONCEPTO No. 20251100011741 DEL 17-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Normativa aplicable a la depuración contable permanente y sostenible

Doctor
JAMES ENRIQUE CASAS PRADA
Jefe de oficina de vigilancia y control fiscal (c)
Contraloría Municipal de Cúcuta
Cúcuta, Norte de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010007842 del 12 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En ejercicio del Control Fiscal y en atención a la auditoria de la referencia, comedidamente me permito solicitarle la siguiente información:

1. Como se establecen los topes del monto de los valores contables objeto de depuración y cuáles son las condiciones para que dicha depuración proceda, de acuerdo a la ley 716 de 2001 (Parágrafo 2º.)

2. Cuál es el procedimiento ante la Contaduría General de la Nación en cuanto al monto de los valores contables objeto de depuración al inicio y final".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos

contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información. En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto a la Ley 716 del 24 de diciembre de 2001, sobre el saneamiento contable en el sector público citada en su consulta, se precisa que de conformidad con el artículo 1º de la ley 901 de 2004 estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2005.

Hecha esta precisión se tiene que la CGN expidió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual tiene por objetivo, entre otros, promover la generación de información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel, en procura de contribuir con el logro de los propósitos del Sistema de Nacional de Contabilidad Pública.

De acuerdo con el citado procedimiento, el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica, para lo cual la entidad debe adelantar las gestiones administrativas para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel.

Al respecto, el Marco Conceptual establece que la información financiera representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo; y es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

Dado lo anterior se evidencia que la normativa contable no establece montos mínimos o máximos para que la información financiera sea objeto de depuración, sino que, independientemente de la magnitud de las cifras, la entidad debe llevar a cabo las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones como: i. valores que afecten la situación financiera y no representen derechos; ii. derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva; iii. derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro; iv. derechos sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad; v. obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos; vi. obligaciones sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; entre otros.

***

CONCEPTO No. 20251100012121 DEL 20-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento y medición de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Doctor
WILSON CRUZ CAMARGO
Director Financiero
Contraloría General de la República
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100009722 del 20 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Antecedentes

La Auditoría General, realizó auditoria a la información financiera correspondiente a la vigencia 2023, en la cual comunicó entre los hallazgos el siguiente No 6 por recaudos en exceso o de lo no debido, por el pago de tarifa de control fiscal y determinó que existe sobreestimación del activo en cuentas por cobrar, conforme a

(…)

La Contraloría liquidó por ende reconoció Cuentas por cobrar por concepto de Cuota de fiscalización y auditaje -Subcuenta 131128-, a 406 sujetos de vigilancia y control fiscal, por cuantía total de $1.032.910.291.975. Que del total de la tarifa fiscal calculada para los 406 sujetos ($1.032.910.291.975), por error en fijación de la tarifa fiscal, 67 entidades, en la cancelación de la cuota de fiscalización del periodo fiscal 2023, incurrieron en la realización del pago en exceso o de lo no debido, por valor total de $10.072.862.601.

(…)

Procedimiento Liquidación Tarifa Fiscal: La Resolución Reglamentaria Organizacional No 842 del 24 de octubre de 2023, establecen los lineamientos y procedimientos generales de la liquidación de la tarifa; de conformidad con lo solicitado se detallada de manera sucinta el procedimiento realizado:

1. Análisis de la Resolución Sectorización vigente, tomando los sujetos de vigilancia y control que son objeto de cobro.
2. Categorización de sujetos de vigilancia y control en PGN y No PGN (Rinden en SIRECI)
3. Para sujetos de vigilancia y control que hacen parte del PGN, se toma el valor del presupuesto del Decreto de Liquidación de la vigencia respectiva.
4. Para sujetos de vigilancia y control que no son PGN se toma la información rendida por los sujetos de vigilancia y control fiscal en el Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes y otra información SIRECI, en los denominados formularios F-25, o cualquier otro mecanismo que la Contraloría General de la República adopta para tal efecto.
5. En cuanto a la información registrada por los sujetos de vigilancia y control sobre las transferencias presupuestadas por recibir y composición patrimonial pública se toma de lo rendido en el aplicativo SIRECI.
6. Se requiere a aquellos sujetos de vigilancia y control que no rendieron la información en el SIRECI.
7. Cuando se cuenta con toda la información se procede a aplicar la formula como establece el Artículo 4° de la Ley 106 de diciembre 30 de 1993 'equivalente a la de aplicar el factor, resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas, al valor de los presupuestos de cada organismo o entidad vigilada. La tarifa de control fiscal será fijada individualmente para cada organismo o entidad vigilada mediante resolución del Contralor General de la República'

HECHOS

Que en virtud de la delegación conferida por el Contralor General de la República a través de la Resolución Organizacional No. 0841 de 2023, el Director de la Oficina de Planeación fijó el valor de la tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal 2023 a las entidades y organismos objeto de pago el 23 de noviembre de 2023, tomando como base gravable los datos que para el caso de las entidades que hacen parte del Presupuesto General de la Nación, la información que aparece en el Decreto No. 2590 de 23 de diciembre de 2022 'Por el cual se liquida el Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2023, se detallan las apropiaciones y se clasifican y definen los gastos' y para aquellas sujetos de vigilancia y control fiscal que no hacen parte del Presupuesto General de Nación se toma de la información rendida por los sujetos de vigilancia y control fiscal en el Sistema de Rendición de la Cuenta e Informes y otra

información SIRECI, en los denominados formularios F-25, o cualquier otro mecanismo que la Contraloría General de la República adopte para el efecto.

Que una vez proferidas y notificadas las resoluciones que liquidan la tarifa de control fiscal para la vigencia 2023, se recibió información adicional sobre el presupuesto inicial de gastos apropiado a algunos sujetos de vigilancia y control fiscal que modifican la base gravable sobre la cual se liquida la tarifa, por lo cual se hizo necesario modificar la liquidación de la tarifa de todos los sujetos de vigilancia y control fiscal.

Previo a expedir las resoluciones que reliquidan se remitió a los correos electrónicos de cada uno de los sujetos a los cuales se les había expedido resolución de tarifa solicitándoles suspendan los tramites encaminados a su pago mientras se resuelve y notifica lo pertinente.

El día 1 de diciembre se expidieron las resoluciones que modifican el valor a pagar por cada una de las entidades fijándoles un menor valor. No obstante, el correo electrónico advirtiendo a las entidades la suspensión de los trámites dirigidos a su pago, algunas de ellas realizaron el pago por valor inicialmente fijado, lo que género que una vez notificadas del segundo acto, quedara evidenciado un mayor pago.

Frente al mayor valor, se les comunicó a las entidades que lo pagaron que debían seguir el procedimiento mediante la resolución 338 del 17 de febrero de 2006 expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. De acuerdo con lo anterior algunas entidades iniciaron su trámite para su devolución.

(…)

SOPORTE DE CONTABILIDAD

Resolución Organizacional No. 0841 de 2023 inicialmente emitida en la cual se definen los valores a cobrar por concepto de tarifa fiscal a 406 por un valor total de $1.032.910.291.975; producto de la información adicional sobre el presupuesto inicial de gastos apropiado a algunos sujetos de vigilancia y control fiscal que modifican la base gravable sobre la cual se liquida la tarifa, por lo cual se hizo necesario modificar la liquidación de la tarifa de todos los sujetos de vigilancia y control fiscal y el 1 de diciembre se remitió a cada entidad la resolución modificatoria. De igual forma, se realizó el ajuste contable y para el caso de las entidades que ya habían realizado el pago se registró la cuenta por pagar del excedente por valor de $10.072.862.601.

(…)

3. Con el pago en exceso como consta en el comprobante contable 45465 adjunto se registró el pasivo a la cuenta 249040001 así:

Entidad Contable Pública	10200000 - CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA
PCI	26-01-01 CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA - GESTION GENERAL
Fecha Registro del Comprobante	2023-12-31
ID Comprobante Contable	143021700
Consecutivo Documento	4234
Consecutivo Libro Diario	45465

Códigos Contables

Código	Descripción	Valor Debe	Valor Haber
249040001	Saldos a favor de beneficiarios	0.00	10.072.862.601.00
411062001	Cuota de fiscalización y auditaje	10.072.862.601.00	0.00
	Sumatoria	10.072.862.601.00	10.072.862.601.00

4. (…). Producto de lo anterior el Ministerio de Hacienda y Crédito Público estableció guía para la devolución, la que se ha venido aplicando. (Adjunto).

SOLICITUD DE CONCEPTO

La CGR, de acuerdo a lo precitado, realizó el procedimiento de registro de la información correspondiente a la tarifa fiscal establecida mediante resolución orgánica, documento contable validado para tal fin, conforme al procedimiento para el cálculo de la tarifa fiscal, sin que eso contribuyera a un supuesto, según lo referido en el hallazgo `...contraviene el principio de prudencia el cual implica aplicar juicios basados en datos históricos, experiencias anteriores e información disponible, para no subestimar pasivos, costos y gastos, y no sobrestimar ingresos /y activos. Es así como, el Marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera de las entidades de Gobierno, describe que la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es neutral'

Con base en lo mencionado en los párrafos anteriores, la CGR solicita concepto sobre el particular así:

- ¿El procedimiento aplicado por la CGR para el registro de los valores registrados correspondientes a la tarifa fiscal, implicó una sobreestimación del activo, toda vez que el ajuste realizado obedeció a un cambio en los presupuestos de gasto apropiados para cada sujeto de control y por ende el valor de dicha tarifa?

- ¿El ajuste realizado para las entidades que habían cancelado el valor de la tarifa inicialmente comunicada generó una subestimación del pasivo (subcuenta 249040) y/o el gasto, según el comprobante nro.45465 del 31/12/2023?"

CONSIDERACIONES

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

(…)

22. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

80. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, el hecho económico no se reconoce. (…)" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

(…)

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(..)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un valor monetario obtenido por la entidad al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones.

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual indica que la representación fiel corresponde a una descripción neutral de los hechos económicos en los estados financieros, y esta se caracteriza porque no hay sesgo en la forma en que se eligen y presentan, no son influenciados o manipulados de manera que aumente las posibilidades de que estos sean vistos de manera positiva o negativa por parte de los usuarios. Esta neutralidad se basa en la prudencia, que asegura que los elementos dentro de los estados financieros no sean sobreestimados ni subestimados, evitando que los estados financieros conlleven a tomar decisiones sesgadas.

Para el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros, estos deben cumplir con la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tengan la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros, y que se puedan medir con fiabilidad. Cuando los hechos económicos no se pueden medir fiablemente, en ciertas ocasiones, es necesario emplear estimaciones razonables, sin que esto afecte el grado de confiabilidad de los estados financieros. La estimación contable representa un valor monetario que la entidad determina al evaluar un hecho económico, el cual, debido a la incertidumbre asociada, no puede ser medido de forma exacta.

Ahora bien, bajo el entendido de que la entidad realizó la liquidación de la tarifa fiscal 2023 de conformidad con lo establecido en la normativa legal vigente, esto es, aplicando la fórmula establecida en el artículo 4° de la Ley 106 de diciembre 30 de 1993, y dado que una vez proferidas y notificadas las resoluciones que liquidan la tarifa de control fiscal para la vigencia 2023, se recibió información adicional que modificaba la base gravable sobre la cual se liquida la tarifa, por lo que, se ajustó el valor, liquidando un menor valor apagar por parte de algunos sujetos de vigilancia y control fiscal; la entidad no está realizando una estimación contable de la cuenta por cobrar y de los ingresos, sino que, con base en una información fiable que estaba disponible para el periodo y de acuerdo con la normativa legal vigente, realizó la medición del hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

La Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que la entidad reconocerá sus ingresos provenientes de retribuciones, contribuciones u otros, en el momento en que se genere el derecho a cobrar, el cual surge de las liquidaciones privadas, liquidaciones oficiales y otros actos administrativos que establezcan obligaciones para los usuarios, así como en otros documentos que creen derechos de cobro a favor de la entidad, una vez estos actos administrativos queden en firme.

Por otra parte, cuando la entidad realizó el ajuste liquidando nuevamente el valor a pagar por los sujetos de vigilancia y control fiscal, ha debido reconocer la diferencia entre las dos liquidaciones realizadas como una disminución del ingreso y de la cuenta por cobrar, mediante un débito en la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Con el recaudo en exceso, la entidad ha debido disminuir la cuenta por cobrar y reconocer el pasivo, correspondiente a la devolución de los mayores valores recaudados. No obstante, dado que la entidad disminuyó el ingreso y reconoció el pasivo por el exceso del recaudo en el periodo contable respectivo, no hay lugar a ningún ajuste adicional.

***

CONCEPTO No. 20251100012231 DEL 25-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Cancelación de las cuentas de orden para el control de activos entregados en comodato con transferencia del control al comodatario

Doctor
ORBAIRO ANTONIO VARGAS GIRALDO
Coordinador Grupo de Contabilidad
Escuela Superior de Administración Pública
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010008412 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Me permito solicitar su orientación frente a la siguiente situación: la ESAP suscribió el convenio interadministrativo Nº 062 de 2009 con la Empresa de Recursos Tecnológicos – ERT, con el objeto de (…), lo que permitió la adquisición de nuevas tecnologías de la información y comunicación satelital que fueron entregados como kits a través de la celebración de contratos de comodato con duración de 5 años con las alcaldías, gobernaciones, Batallones Integrales Territoriales – BITER, entre otras entidades territoriales y regionales de la Escuela.

Los equipos que componían el kit satelital son:

- Un computador: clasificado como propiedad, planta y equipo con vida útil de 3 años.
- Un micrófono: bien clasificado como de control administrativo.
- Un videobeam: clasificado como propiedad, planta y equipo con vida útil de 5 años.
- Una cámara: bien clasificado como de control administrativo
- Una antena modem: clasificado como propiedad, planta y equipo con vida útil de 1 año.

Los contratos de comodato se realizaron a lo largo de las vigencias 2010 a 2013, y el registro de estos kits cuyo componentes estaban clasificados como propiedades, planta y equipo quedaron controlados en saldos iniciales de cuentas de orden 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (DB) y 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR EL CONTRA (CR).

De acuerdo con el seguimiento que ha realizado la Oficina de Tecnologías de la Información OTIC, la Oficina Jurídica y el grupo de almacén e inventarios de la ESAP se tiene conocimiento que:

- Los contratos de comodato no fueron renovados y se encuentran vencidos.
- Mas del 80% de los kits no fueron retornados a la ESAP por parte del comodatario al término del contrato.
- Algunos equipos fueron hurtados, por lo cual se instauraron denuncias pero solo han reportado una reposición de equipo hasta la fecha.
- Algunos equipos se instalaron en batallones móviles y zonas de difícil acceso por temas de seguridad y de los cuales no contamos con la información por el cambio de administraciones en los municipios y en nuestra propia entidad.
- A partir de la asistencia técnica contratada para revisar en territorio los kits en las vigencias 2017 – 2018 – 2019, la OTIC emitió comunicación con las siguientes consideraciones:
- Los componentes que hacen parte de cada kit superan los 5 años de haberse implementado en la sede central, sedes territoriales de la ESAP, CETAPs, Alcaldías, Gobernaciones, instalaciones del Ejercito Nacional (BITERs) entre otras, superando el término de vida útil de conformidad con lo establecido en el Manual de Obsolescencia del Proceso Gestión Tecnológica (DC-A-T-GT-06).
- Según reportes de visitas de soporte técnico realizadas por el contratista, varios componente de los kit satelital presentan sustanciales fallas, mal estado, deterioro y/o desactualización, además, algunos kits se han descompletado por pérdida de sus componentes; ocasionando la no operatividad del punto.
- El soporte técnico y actualización de cada punto satelital amerita un extenso despliegue a nivel nacional aunado a la adquisición de repuestos importados, lo que puede generar altos costos para la entidad, teniendo en cuenta la antigüedad de los equipos que componen los kits.

Frente a lo expuesto anteriormente, y haciendo énfasis en el hecho de que no se tiene control de los bienes, a su vez, estos no tendrían valor en libros si retornaran a la ESAP puesto que ya superaron su vida útil, tampoco podrían prestar servicio, y dado su grado de obsolescencia no tendrían un valor recuperable con su enajenación, solicitamos su amable colaboración para resolver los siguiente interrogantes:

1. ¿Procede una baja de bienes entregados en comodato y controlados en cuentas de orden? de ser así ¿cuál sería su registro?

2. ¿Existe un registro adicional a realizar para reflejar los hechos economicos anteriormente expuestos?

De ser posible, agradecemos nos brinden un espacio de trabajo, presencial o virtual para resolver algunas dudas al respecto y poder realizar los ajustes correspondientes a los registros contables para el proceso de cierre".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, dispone:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no

se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad" (Subrayado fuera del texto).

La CGN emitió el Concepto con radicado CGN Nº. 20241100041751 del 23 de diciembre de 2024, dirigido a la Personería Municipal de Ibagué, el cual concluye:

"El reconocimiento contable de un contrato de comodato corresponderá a alguna de las dos situaciones desarrolladas en las conclusiones del concepto No. 20241100040241 del 09 de diciembre de 2024, transcritas en las consideraciones de este documento. Por lo tanto, atendiendo lo señalado en el mencionado concepto, cuando finaliza el contrato de comodato y se debe devolver el bien por parte del comodatario al comodante, las entidades involucradas reconocerán el hecho económico de acuerdo con las siguientes situaciones:

1. Tratamiento contable de la devolución del bien entregado en comodato cuando hubo transferencia del control al comodatario.

En este caso, dado que el comodatario pierde el control del bien al devolverlo al comodante, lo dará de baja en su información financiera, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR); acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; y la diferencia, si existiere, la registrará en la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, la entidad comodante deberá determinar si el bien recibido cumple con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y atiende a la materialidad definida por la entidad para el reconocimiento en la información financiera. Por lo tanto, si el elemento no cumple con la definición de activo, o cumpliendo con la definición de activo, no cumple con la materialidad definida por la entidad, no se reconocerá el bien en la información financiera y la entidad establecerá el control administrativo que debe darle.

Si el bien cumple con la definición de activo y la materialidad definida por la entidad para su reconocimiento como tal, lo reconocerá en su situación financiera dependiendo del destino o uso que le vaya a dar; para lo cual debitará la subcuenta, cuenta y grupo respectivo de la clase 1-ACTIVOS y acreditará la subcuenta y cuenta respectiva de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Adicionalmente, si el comodante, para efectos de control, registró el bien en cuentas de orden, debitará la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditará la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS”

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quien tiene el control del bien entregado en comodato: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso

se use para los fines previstos, (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso y (vi) adicionalmente, las entidades podrán incluir dentro de los aspectos a analizar si el contrato se establece por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo.

Por otra parte, el Marco Conceptual establece que la información financiera de propósito general es útil cuando presenta hechos relevantes, es decir, es información material y de valor predictivo y/o de valor confirmatorio, que es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios. Por lo tanto, la relevancia es un aspecto específico que establece cada entidad en cuanto a la naturaleza y magnitud de cada partida que afecta la información financiera de propósito general.

Así las cosas, una entidad reconocerá un activo cuando este cumpla con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y atienda a la política de relevancia definida por la entidad para el reconocimiento de un activo.

De conformidad con lo anterior, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. ¿Procede una baja de bienes entregados en comodato y controlados en cuentas de orden? de ser así ¿cuál sería su registro?

Bajo el entendido que la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP, en el momento en que entregó los bienes en comodato, también transfirió el control al comodatario, la ESAP debió dar de baja a los bienes en sus estados financieros, acreditando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y debitando las subcuentas respectivas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y la diferencia en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, cuando el comodatario fuese una entidad de gobierno.

Adicionalmente, si dentro de las cláusulas contractuales se estableció que al término de la finalización del contrato, correspondía realizar la restitución de los bienes, para efectos de control, el comodante podía registrar un débito en la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

En este sentido, la baja en cuentas de los bienes entregados en comodato se efectuó en el momento en que estos fueron entregados al comodatario.

Ahora bien, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que de forma permanente se debe realizar el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello

hubiere lugar, con las fuentes de datos internas y externas y adicionalmente deberá dejarse evidencia, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados.

Así las cosas, si la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP, en su facultad de comodante perdió el control de los bienes entregados en comodato, y evalúa: (i) que los bienes recibidos no cumplen con la definición de activo por cuanto no espera a futuro obtener un potencial de servicio o beneficios económicos por su uso o enajenación, y (ii) que sobre los bienes restantes entregados en comodato no existe probabilidad de recuperarlos previa validación interna y comprobación con las entidades comodatarias, cancelará las cuentas de orden, debitando la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

Pregunta 2. ¿Existe un registro adicional a realizar para reflejar los hechos económicos anteriormente expuestos?

No procede ningún registro contable adicional, no obstante la entidad deberá revelar los hechos económicos anteriormente descritos en las notas de sus estados financieros.

***

CONCEPTO No. 20251100012241 DEL 25-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes entregados en comodato por un periodo no sustancial de la vida económica del activo

Doctora
BIBIANA ANDREA ROJAS ALZATE
Contadora
Colegio Mayor de Antioquia
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010009402 del 19 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia, suscribió contrato de comodato en la modalidad de contrato interadministrativo Nro. A00180 con el Distrito de Ciencia tecnología e Innovación de Medellín, cuyo objeto es: 'Suscribir contrato de comodato sobre los bienes inmuebles de propiedad del Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín (…), cuyo tipo de Edificación y Lote, adquiridos mediante, acta de Entrega y Cesión de inmuebles N° 259 del 11/12/2003, de Corvide al Municipio de Medellín. El espacio a entregar en comodato, consta de un área de Lote 620,00M², el cual no se encuentra sometido a régimen de propiedad horizontal, cuyas áreas y linderos se describen en el informe técnico de Prediación con fecha de 30 de septiembre de 2024'.

Adicionalmente, en la cláusula quinta del contrato se establece que la duración del mismo es de un año a partir de la suscripción del acta de entrega material del inmueble. Asi mismo, se menciona que no habrá lugar a prórrogas. Cabe resaltar que, a la fecha de esta consulta, no se cuenta con el acta de entrega por parte del Distrito de Ciencia Tecnología e Innovacción de Medellín.

De acuerdo con lo estipulado en el contrato, este cumple con la definición de activos según el marco conceptual para Entidades de Gobierno. No obstante, al revisar la

dinámica del grupo de cuentas 16 "Propiedades, Planta y Equipo", establecido en el catálogo general de cuentas para Entidades de Gobierno, se menciona lo siguiente: "En esta denominación se incluyen las cuentas que representan: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o para fines administrativos; b) los bienes muebles destinados a generar ingresos por medio de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé que se utilizarán durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos gratuitamente en el curso normal de la operación.

Por lo anterior, se solicita a la Contaduría General de la Nación que por favor emita su concepto sobre el registro adecuado para este caso*".*

CONSIDERACIONES

El Título XXIX. Del comodato o préstamo de uso, del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, establece:

"ARTÍCULO 2200. DEFINICIÓN Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que la una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso." (Subrayado fuera del texto).

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso

en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

El comodato o préstamo de uso es un contrato que permite a una entidad (el comodante) entregar un bien mueble o inmueble para que otra (el comodatario) haga uso de este sin exigir contraprestación, con la única obligación de restituir el bien después de transcurrido el periodo acordado.

Por otro lado, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, son activos los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros.

Respecto al control, el referido Marco conceptual señala que para determinar quién ostenta el control se deben evaluar aspectos como: la titularidad legal, aunque no es

esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

En este sentido, para efectos de establecer cuál de las dos entidades (comodante y comodatario) tiene el control del activo y por lo tanto debe reconocerlo en su situación financiera, es necesario considerar:

- Si el contrato de comodato corresponde a un periodo que cubre la mayor parte de la vida económica del activo.
- Determinar la entidad que obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo.
- Definir la entidad que tiene la capacidad de restringir a terceros el acceso a los beneficios económicos futuros o al potencial de servicio del activo.
- Verificar la entidad que asume los riesgos sustanciales inherentes al activo.
- Validar si se han fijado condiciones frente al uso o destinación del activo transferido.

Para el caso objeto de la consulta, dado que el comodante no transfiere el potencial de servicios o los beneficios económicos futuros del activo por un tiempo sustancial de la vida económica del bien, la entidad comodataria deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros sin incorporar los bienes en su situación financiera.

Ahora bien, para efectos de control, la entidad comodataria podrá registrar el hecho económico en cuentas de orden acreedoras, para lo cual debitará la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

***

CONCEPTO No. 20251100012341 DEL 25-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Reconocimiento de recursos recibidos a favor de terceros

Doctora
ANGELA MARCELA SUAREZ
Alcaldía de Chiquinquirá
Chiquinquirá, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100008432 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta el Contrato Interadministrativo No.2023-341 del 28 de Junio de 2023 (anexo), en su cláusula séptima parágrafo tercero donde dice: "Los recursos percibidos producto de la ejecución del contrato, se distribuirán entre las partes contractuales, una vez sean recepcionados mediante un encargo fiduciario que será constituido por el contratista". Dicha fiducia fue no se ha constituido y los ingresos se están recepcionando en las cuentas del Municipio, se debe hacer una transferencia de recursos a favor de la empresa de Economía Mixta.

La solicitud de concepto contable es sobre las partidas a las que se debe llevar este traslado de recursos y como se van amortizando con el tiempo".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar,

centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 439 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: "Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de

otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales. La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su solicitud es necesario precisar que los contratos corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación; las entidades públicas realizan contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de estos actos jurídicos, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención en favor de la entidad que recibe los recursos, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras el administrador realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

No obstante, en atención a la normativa contable y teniendo en cuenta lo señalado en su consulta respecto a que el Municipio está recibiendo los ingresos del contrato en cuentas propias y que debe hacer la entrega de parte de estos recursos a favor de la empresa de economía mixta, el Municipio deberá reconocer este hecho debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Cuando el Municipio efectúe la entrega de los recursos a la empresa, cancelará el pasivo reconocido mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

***

CONCEPTO No. 20251100012421 DEL 26-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, los cuales se determina como inservibles, obsoletos, o totalmente depreciados y que no se encuentran en condiciones de uso

Doctor
WILSON CRUZ CAMARGO
Director Financiero
Contraloría General de la República
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010011252 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Auditoría General, realizó auditoría a la información financiera correspondiente a la vigencia 2023, en la cual comunicó entre los hallazgos el No 07, por falta de reconocimiento contable de bienes retirados del servicio que requieren ser controlados, conforme a:

(...)

En el análisis a la información financiera de la CGR se evidenció que, si bien la entidad, para periodo fiscal 2023, ordeno mediante acto administrativo la baja en cuentas de 583 bienes de Propiedades planta y equipo, no reconoció ni registro en cuentas de orden deudoras de control, los Activos Retirados -Cuenta 8315, la baja en cuentas de los bienes muebles retirados del servicio (obsoletos o dañados), que para la vigencia 2023, fue de 583 elementos diversos y por valor total de $1.176.387.996.

Lo anterior inobserva lo establecido por la Contaduría General de la Nación en el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, versión 2015.16, donde se define el reconocimiento del valor de un activo totalmente depreciado, entre tanto se produce el destino final de cada uno de los activos inservibles u obsoletos, débito a la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS, y un crédito a la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor residual estimado.

Situación que se pudo generar por falta de atención en la aplicación del Manual de Políticas contables, así como de la actualización de los Procedimientos Administración de Recursos Financieros, Versión 2.0, por lo que, al no aplicar criterios para controlar administrativamente los muebles dados de baja en cuentas, podría generar inexactitud e incertidumbre en la baja en cuentas de activos no financieros.

PROCEDIMIENTO CONTABLE

La contabilización de la depreciación total en el año se debe llevar a cuentas de orden y registrarse también en cuenta de activo y de gastos, pero recuerde que no se puede retirar de los inventarios mientras se siga utilizando, (…)

Acorde con las normas de contabilidad este hecho, (es decir la depreciación total) debe también ser llevado a cuentas de orden, el objeto es controlar los activos que, aunque se encuentren totalmente depreciados el ente económico no les ha dado de baja en libros debido a que aún están en condiciones de uso o cambio (subrayado fuera de texto).

(…)

RESPUESTA AL ENTE DE CONTROL

Los activos fijos muebles retirados del servicio en el año 2023, fueron reconocidos en libros, los cuales se registraron contablemente en los auxiliares de la cuenta 1637 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS tanto en el SIIF como en el SAP.

Las conciliaciones de saldos contables propiedad planta y equipo, no presentan diferencias que afecten las cuentas utilizadas para el registro de la baja de activos, es por ello que no `....podría generar inexactitud e incertidumbre en la baja en cuentas de activos no financieros´, situación expresada por la Auditoria

Por lo anterior, no existe una afectación económica en los estados financieros, dado que los activos dados de baja mediante acto administrativo no hacen parte del grupo Propiedades Planta y equipo y, por lo tanto, no incrementan el valor de los activos de la entidad., y como bien se ha manifestado en las resoluciones se declaran inservibles u obsoletos.

Por otro lado, los activos son sometidos a una evaluación por el comité respectivo para verificar el potencial de servicios del activo o la obsolescencia de estos, es por esto por lo que, se considera que los bienes muebles, siguen cumpliendo la definición de activo, solo que no se encuentran en uso, y se reclasifican a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1685-depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo (CR), la subcuenta correspondiente de la cuenta 1637-propiedades, planta y equipo no explotados, y acredita la subcuenta 1665-Muebles, enseres y equipo de oficina, 1670-Equipos de comunicación y computación, 1680 Equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería.

Ahora bien, si una vez terminada la evaluación se concluye que estos no cumplen la definición de activo, la entidad procede con la eliminación total, es decir con su baja en cuentas.

En ese orden de ideas, lo citado en el procedimiento contable... aunque se encuentren totalmente depreciados el ente económico no les ha dado de baja en libros debido a que aún están en condiciones de uso o cambio, se indica que en algunas resoluciones mediante las cuales se dio de baja los activos, se indica que los mismos se declaran inservibles u obsoletos, por tanto, no están sujetos a control para ser llevados a cuentas de orden.

INFORMACION ADICIONAL

(…)

SOLICITUD DE CONCEPTO

La CGR, de acuerdo a lo precitado, realizó el procedimiento de registro de la información correspondiente a la baja de activos establecida mediante resolución orgánica, documento contable validado para tal fin, conforme al procedimiento.

Según lo referido en el hallazgo ‘No 07, por falta de reconocimiento contable de bienes retirados del servicio que requieren ser controlados.’, la CGR solicita concepto sobre el particular, en el sentido de:

¿Los activos dados de baja mediante resolución en la modalidad de destrucción para los bienes inservibles y obsoletos, se deben registrar en cuentas de orden teniendo en cuenta que no cumplen con la definición de activo?

¿Se debe realizar un registro previo en cuentas de orden antes de ser incluidos en la resolución de baja en modalidad destrucción?”

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, define:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

48. Los estados financieros representan, de manera estructurada, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad y presentan información relativa a los elementos de los estados financieros, los cuales son objeto de reconocimiento, medición, baja en cuentas y presentación.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de
flujos de efectivo.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(..)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(..)

4.3 Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos,

pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas así:

1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS. "Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de la entidad que, por características o circunstancias especiales, no son objeto de uso o explotación en desarrollo de sus actividades".

8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS. "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados".

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que según lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que,

por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, el control administrativo que deben efectuar las entidades a los elementos que se consideren activos o no, será determinado por la entidad, ya que este constituye un medio de control propio y en este sentido, la CGN no es la entidad competente para pronunciarse sobre la idoneidad de este, por cuanto dicha materia no ha sido objeto de su regulación.

Ahora bien, respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. También, señala que los hechos económicos que satisfacen los requisitos para ser considerados como activos se presentan en el estado de situación financiera.

De otra parte, el mencionado marco indica que la baja en cuentas es la eliminación total o parcial de un activo en la información financiera de la entidad y ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo.

De conformidad con lo expuesto, los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo que no cumplan con los criterios para continuar siendo reconocidos en la información financiera como activos, porque la entidad pierde el control del bien y no espera obtener beneficios económicos o potencial de servicio, se darán de baja en la información financiera y, en consecuencia, no se presentan en el estado de situación financiera.

En este sentido, cuando la entidad determine que los bienes muebles e inmuebles clasificados como propiedades, planta y equipo, de los cuales tiene el control, pero no los va a seguir usando por corresponder a bienes i) inservibles, ii) obsoletos, o iii) totalmente depreciados y que no los va a usar; los deberá dar de baja en cuentas en la información financiera. Para lo cual, debitará las subcuentas correspondientes de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si es del caso, y acreditará la subcuenta y cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Si existe diferencia, esta se reconocerá en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Adicionalmente, la entidad podrá llevar un control debitando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y acreditando la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), mientras se definen los aspectos jurídicos y administrativos de los bienes. Una vez, la entidad precise estos aspectos y realice la destinación final de los bienes dados de baja, debitará la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR EL CONTRARIO y

acreditará la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS.

Es de precisar que, si la entidad determina que los bienes muebles o inmuebles no van a ser objeto de uso o explotación por parte de esta en desarrollo de sus actividades, no obstante, estos cumplen con la definición de activo, serán clasificados a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, ahí permanecerán hasta tanto se coloquen nuevamente en servicio, sean enviados a mantenimiento, sean enajenados o transferidos, o se den de baja en cuentas.

Cabe aclarar que no es procedente que la entidad controle bienes en cuentas de orden y además los tenga reconocidos como propiedades, planta y equipo en su información financiera. Para el caso de los bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso sin que la razón de esto configure la definición de error contable, sino que podría corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, la entidad deberá seguir reconociéndolos en su situación financiera dado que tiene el control de los mismos y continúa recibiendo un potencial de servicio por su uso, pero no los deberá registrar en cuentas de orden de control. Para mayor claridad, se adjunta el concepto CGN No. 20241100041311 del 18 de diciembre de 2024, emitido al Dr. Edgar Camilo García Valderrama, coordinador del GIT de contabilidad del Departamento Administrativo Nacional de Estadística.

Por último, si la entidad cometió un error o inexactitud al no utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados, la entidad deberá atender a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores para lo que, deberá determinar la materialidad del error ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. En todo caso, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

***

CONCEPTO No. 20251100012461 DEL 27-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes donados por parte de la DIAN

Señor
SERVIO TULIO BRUN GANDIA
La Apartada, Córdoba

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100010492 del 24 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Cuál es el procedimiento contable para el registro bajo el RCP para Entidades de Gobierno de una donación en especie ropa de vestir, calzo y demás) que recibí de la DIAN para suplir una calamidad pública debido a una inundación. Hago la consulta como contador de una entidad territorial (municipio), es decir, que subcuenta débito y cual acredito".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

19. Para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar las siguientes dos restricciones: la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas.

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

1.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

9.2.1. Costo de adquisición

8. Cuando se adquiera un inventario en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso, venta o distribución gratuita.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(…)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas a continuación, se señalará el reconocimiento que debe realizar la entidad territorial que recibe las prendas de vestir y calzado donados por parte de la DIAN para suplir una calamidad pública y posteriormente los entrega al beneficiario final, cuando estos bienes cumplen con los criterios definidos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno para ser reconocidos como activos:

Una vez la entidad de gobierno beneficiaria determine que a) los bienes recibidos cumplen con la definición de activo, la materialidad definida por la entidad para su reconocimiento y los criterios para su reconocimiento señalados en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y b) su entrega no se encuentra sujeta a ningún tipo de condición; los reconocerá de acuerdo con la Norma de Inventarios del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Según esta Norma, como inventarios se reconocen, entre otros, los activos no monetarios adquiridos que se tengan con la intención de distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación. Cuando se adquiera un inventario en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Por su parte, como ingresos de transacciones sin contraprestación se reconocen los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad

entregue nada a cambio. Dentro de los ingresos de transacciones sin contraprestación se incluyen las transferencias.

Por lo anterior, cuando la entidad territorial tenga el control de los bienes donados por parte de la DIAN, debitará la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la cuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Ahora bien, cuando la entidad territorial realice la entrega de los bienes recibidos sin contraprestación a los beneficiarios finales, reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 15-INVENTARIOS.

Por último, es de precisar que aquellos bienes recibidos sin contraprestación que no cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos por la entidad de gobierno, podrán ser registrados para efectos de control, en cuentas de orden debitando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que debe ejercer la entidad sobre las mercancías recibidas en donación.

***

CONCEPTO No. 20251100012621 DEL 28-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos entregados en administración.

Doctora
MARTHA YANILA SERNA CORTES
Subdirectora Financiera (E)
Departamento Nacional de Planeación
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010009522 del 20 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Dando alcance al radicado CGN: 20251100003461 de fecha 17 de febrero de 2025, me permito solicitar nuevamente su concepto, considerando que posiblemente no fue clara la solicitud presentada, de antemano ofrezco disculpas por ello y procedo a presentar las inquietudes de una manera más concreta, complementando la información inicialmente reportada.

Al finalizar la vigencia 2023, se requiere realizar la obligación presupuestal para el giro de recursos a ENTerritorio en el marco del contrato mencionado, por lo anterior el Departamento Nacional de Planeación (DNP), realiza el siguiente procedimiento:

1. Se realiza la obligación presupuestal utilizando el atributo 04. Fondos Administrados, cuya afectación de acuerdo con la traza contable establecida para tal fin por la Contaduría General de la Nación (CGN), se hace efectiva en el momento del pago (vigencia 2024), tal como lo señala en su respuesta al radicado inicial de la siguiente manera: |

190801 recursos Entregados en Administración Movimiento débito
470510 fondos Recibidos – Inversión Movimiento Crédito

(…)

De acuerdo con lo anterior, en los Estados Financieros del DNP, se reconoce el movimiento en el momento en que los recursos son efectivamente recibidos por ENTerritorio, es decir en la vigencia 2024.

2. Con relación a lo planteado en el numeral 1, la Contraloría General de la República (CGR) deja en uno de sus hallazgos que no es adecuado el registro mencionado y que debió reconocerse el pasivo en la vigencia 2023, de esta manera atendiendo este lineamiento, según la CGR, el procedimiento debió ser:

Realizar la obligación presupuestal utilizando el atributo 40. Bienes, servicios, impuestos y transferencias causados, para que no tenga afectación contable ni en la vigencia 2023 ni en la vigencia 2024 y por medio de un comprobante manual realizar la siguiente contabilización:

190801 Recursos Entregados en Administración Movimiento débito
240102 Inversión Movimiento Crédito

Lo anterior para afectar contablemente los Estados Financieros de 2023, que, de acuerdo con lo mencionado en el hallazgo, debe hacer el reconocimiento del pasivo en el 2023, por ser una reserva inducida.

Cabe anotar que, aunque el DNP, bajo este escenario afecte la cuenta de Recursos Entregados en Administración en la vigencia 2023, ENTerritorio no tendría en sus Estados Financieros 2023 una cuenta de Recursos Recibidos en Administración.

De acuerdo con lo mencionado en los numerales 1 y 2 de esta comunicación, se requiere saber concretamente cual es el procedimiento adecuado:

1. Procedimiento realizado por el DNP.
2. Procedimiento señalado por la CGR.

Es importante para el DNP conocer el procedimiento adecuado (1 o 2), considerando que, en los Estados Financieros de 2024, se realizó lo señalado en el numeral 2, atendiendo el procedimiento señalado por la CGR, ya que como se mencionó en el oficio anterior, no se tenía una respuesta concreta a este interrogante.

Me permito reiterar el agradecimiento por la respuesta al oficio anterior y así mismo quedo atenta a su concepto frente al interrogante planteado en este oficio, toda vez que de esto depende también el tratamiento que se debe realizar para llevar a cabo de forma adecuada el Plan de Mejoramiento como resultado del hallazgo mencionado en los oficios".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2023, establece:

"6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos,

pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251100003461 del 17 de febrero de 2025, dirigido al doctor Yesid Correa Torres, Subdirector Financiero (E) del Departamento Nacional de Planeación, señala en sus conclusiones:

"De acuerdo con la información indicada en la consulta, e incluida en los antecedes de este concepto, el DNP indica que el Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021 suscrito con ENTerritorio, el tratamiento contable de los recursos corresponde al de recursos en administración. Por lo tanto, partiendo de esta premisa y de las consideraciones expuestas, se define que las entidades aplicarán lo señalado en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Cabe aclarar que los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica; estos recursos están bajo el control de la entidad por cuanto esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. Teniendo en cuenta lo anterior, para la entidad que recibe y administra los recursos, estos no constituyen un ingreso en su información financiera, aun cuando se haya estipulado el pago de una comisión por las actividades relacionadas con dicha administración.

También se aclara que, conforme lo indica el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del procedimiento, le corresponde a la entidad que controla los recursos registrar los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, se reitera que el reconocimiento contable de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal proceden de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

Estos sistemas de información no son equiparables, sin embargo, operan sobre bases comprensivas conciliables, puesto que, tratándose de sistemas que operan sobre bases conceptuales diferentes, puede ocurrir que para un mismo evento o circunstancia se presenten tratamientos diferenciados o que incluso sean objeto de registro únicamente en uno de los dos sistemas.

Por lo anterior, es posible que el reconocimiento de los pasivos a los cuales hace mención en su consulta debieran ser objeto de reconocimiento en la contabilidad presupuestal de la entidad para la vigencia 2023, pero que estos mismos pasivos no fueran objeto de reconocimiento en la información contable de la entidad por cuanto no se cumplían con los criterios para dicha incorporación.

En ese sentido, desde la perspectiva de la información contable, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el año al cual corresponde la auditoría realizada al DNP, le correspondía a la entidad reconocer como parte de sus pasivos todas aquellas obligaciones presentes de origen legal que tuviera con terceros y para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad esperaba desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos a la entidad.

Teniendo en cuenta que en el concepto con radicado CGN N° 20251100003461 del 17 de febrero de 2025 se indica que para el tratamiento contable del Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021 las entidades aplicarán lo señalado en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, le corresponde al DNP como entidad que controla los recursos registrar los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra.

A partir de lo anteriormente mencionado, la entidad que controla los recursos no reconocerá como parte de sus cuentas por pagar los recursos que vaya a entregar en administración en un periodo futuro, por cuanto el reconocimiento de recursos en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN solo se efectúa en el momento en el cual la entrega sea efectuada, es decir, hasta que los recursos sean recibidos por la entidad que los administra. Por lo tanto, cuando se entreguen los recursos a ENTerritorio, el DNP debita la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos son entregados desde cuentas propias, o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos provienen del Presupuesto General de la Nación.

No obstante, si como parte de la ejecución de las actividades acordadas en el contrato surgen obligaciones con terceros que serán pagadas con los recursos entregados en

administración, le corresponde al DNP, con base en la información sobre la gestión realizada que remita ENTerritorio, reconocer como parte de su información financiera estos pasivos. Para lo cual, el DNP debitará la subcuenta y cuenta que identifique el activo generado en la clase contable 1-ACTIVOS o la subcuenta y cuenta que corresponda al gasto incurrido en la clase contable 5-GASTOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Una vez, ENTerritorio, como administrador de los recursos, efectúe el pago de las obligaciones previamente reconocidas, el DNP debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

***

CONCEPTO No. 20251100012721 DEL 31-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de excedentes financieros.

Doctora
BIBIANA ANDREA ROJAS ÁLZATE
Profesional Universitario - Contador
Vicerrectoría Administrativa y Financiera
Colegio Mayor de Antioquia
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010009372 del 19 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Según lo establecido en el Decreto 006 de 1998 'por el cual se compilan el Acuerdo 52 de 1995 y el Acuerdo 38 de 1997, que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto del Municipio de Medellín' en su artículo 16 dispone lo siguiente: '(…) PARÁGRAFO 1º: Los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden municipal son de propiedad del Municipio de Medellín. El Consejo Municipal de Política Económica y Social, CODPES, determinará la cuantía que hará parte de los recursos del capital del Presupuesto Municipal, fijará la fecha de consignación en la Tesorería de Rentas Municipales y asignará, por lo menos, el 20% al establecimiento público que haya generado dicho excedente. Exceptúese de esta norma los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales. (…).

Con fundamento a la norma anterior, para el año 2024 el Distrito de Medellín solicita reintegrar el 40% de los excedentes financieros reportados por la Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia, el cálculo para determinar los excedentes financieros de un periodo corresponde a:

Partidas contables

Efectivo e inversiones corrientes (saldo del grupo 11)

Menos Pasivo corriente.

Al resultado de las cuentas contables se les resta:

Partidas presupuestales
Menos recursos de balance
Menos reservas presupuestales.

Teniendo en cuenta lo anterior, ¿Cómo debe ser el registro contable de la Institución para realizar el reintegro de los excedentes financieros al Distrito de Medellín según la formula anterior?.

Por otro lado, agradezco nos aclaren si los excedentes financieros que el Distrito decida no apropiarse, deben contar con un registro contable y cuál sería este tratamiento".

CONSIDERACIONES

El Decreto 006 de 1198, establece:

"ARTÍCULO 16. Unidad de caja: con el recaudo de todas las rentas y recursos de capital se atenderá el pago oportuno de las apropiaciones autorizadas en el Presupuesto General del Municipio de Medellín.

PARÁGRAFO 1. Los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden municipal son de propiedad del Municipio de Medellín. El Consejo Municipal de Política Económica y Social, COMPES, determinará la cuantía que hará parte de los recursos del capital del Presupuesto Municipal, fijará la fecha de consignación en la Tesorería de Rentas Municipales y asignará, por lo menos, el 20% al establecimiento público que haya generado dicho excedente. Exceptúase de esta norma los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales.

(…)

ARTÍCULO 83. El Departamento Administrativo de Planeación Metropolitana y la Secretaría de Hacienda, elaborarán conjuntamente para su presentación al COMPES, la distribución de los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden municipal y de las empresas industriales y comerciales del estado del orden municipal y sociedades de economía mixta con el régimen de empresa industrial y comercial, de conformidad con los lineamientos establecidos en el parágrafo 1º del artículo 15 del presente estatuto.

(…)

ARTÍCULO 98. Los excedentes financieros de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado del orden municipal no societarias, son de propiedad del Municipio de

Medellín. El COMPES en cada vigencia fiscal, determinará la cuantía que hará parte de los recursos de capital del presupuesto municipal, fijará la fecha de su consignación en la Tesorería de Rentas Municipales y asignará por lo menos, el 20% a la empresa que haya generado dichos excedentes.

Las utilidades de las Empresas Industriales y Comerciales societarias del municipio y de las sociedades de la Economía Mixta del orden municipal, son de propiedad del Municipio en la cuantía que corresponda a la entidad estatal municipal por su participación en el capital de la empresa.

El COMPES impartirá instrucciones a los representantes del municipio y sus entidades en las juntas de socios o asambleas accionistas, sobre las utilidades que se capitalizarán o reservarán y las que se repartirán a los accionistas como dividendos. El COMPES al adoptar las determinaciones previstas en este artículo, tendrá en cuenta el concepto del representante legal acerca de las implicaciones de la asignación de los excedentes financieros y de las utilidades, según sea el caso sobre los programas y proyectos de la entidad. Este concepto no tiene carácter obligatorio para el COMPES, organismo que podrá adoptar las decisiones previstas en este artículo aún en ausencia del mismo" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas contables, así:

3105-CAPITAL FISCAL: "Representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones que el capital fiscal tenga producto de la combinación o traslado de operaciones" (Subrayado fuera de texto).

3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES: "Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de ser distribuido o absorbido". Adicionalmente, indica que esta cuenta se debita con: "3-El valor de los excedentes financieros distribuidos por las entidades a otras entidades de gobierno, de acuerdo con la normativa vigente" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo lo dispuesto en el parágrafo 1 del artículo 16 y los artículos 83 y 98 del Decreto 006 de 1998 (Estatuto Orgánico del Presupuesto del Municipio de Medellín), los excedentes financieros de los Establecimientos Públicos del orden municipal, de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado (EICE) del orden municipal no societarias y de las Sociedades de Economía Mixta no societarias con el régimen de empresa industrial y comercial, son propiedad del Municipio de Medellín. En este sentido, corresponde al COMPES: i) determinar la cuantía que se destinará a los recursos de capital del presupuesto municipal, ii) fijar la fecha para su consignación en la Tesorería de Rentas Municipales, y iii) asignar al menos el 20% al establecimiento público del orden municipal o EICE del orden municipal no societaria que haya generado dicho excedente.

El Departamento Administrativo de Planeación Metropolitana y la Secretaría de Hacienda son responsables de la elaboración conjunta de la distribución de los excedentes financieros para su presentación ante el COMPES, excluyendo de este régimen a los establecimientos públicos que administran recursos parafiscales.

En consecuencia, de la asignación de los excedentes financieros surgen dos situaciones: 1) transferir al Municipio los recursos provenientes de los establecimientos públicos del orden municipal o EICE del orden municipal no societarias, según lo determine el

COMPES, y 2) asignar recursos a dichos establecimientos públicos del orden municipal o EICE del orden municipal no societarias.

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, un gasto no está asociado, entre otros, con la distribución de excedentes o utilidades. Por lo tanto, la transferencia de los excedentes financieros no debe clasificarse como un gasto.

La descripción de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL establece que esta cuenta representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones de este valor producto de la combinación o traslado de operaciones. Sin embargo, la distribución de los excedentes financieros no constituye una capitalización de estos recursos, más bien, constituye una asignación de recursos realizada conforme a las disposiciones legales o a las necesidades presupuestarias de las entidades.

De acuerdo con lo anterior, las entidades que presenten excedentes financieros reconocerán en su información financiera la obligación de transferir al Municipio o a otra entidad de gobierno los recursos por excedentes financieros distribuidos de acuerdo de acuerdo con la normativa vigente, como una cuenta por pagar contra la disminución de la cuenta de resultados de ejercicios anteriores, para lo cual, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y se acreditará la subcuenta 249057-Excedentes financieros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

En consecuencia, si los excedentes financieros no han sido distribuidos la entidad no requiere realizar registros en su información financiera.

***

CONCEPTO No. 20251100012911 DEL 01-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable del traslado de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo Tratamiento contable de bienes totalmente depreciados, que continúan en condiciones de uso y se desean vender o trasladar a otras instituciones educativas oficiales Tratamiento contable de bienes con vida útil activa y se desean vender Baja en cuentas de equipos por daño total que se encontraban prestando servicio con vida útil activa Tratamiento contable de bienes recibidos por parte de otra entidad de gobierno

Doctor
MIGUEL ÁNGEL ÁLVAREZ
Departamento del Magdalena
Santa Marta, Magdalena

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100008922 del 18 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Gobernación del Magdalena viene desarrollando un manual de procedimiento de bienes y recursos físicos aplicables a las Instituciones Educativas Oficiales no certificadas del Magdalena, por tal razón solicitamos su colaboración a fin de informar cómo se pueden contabilizar los siguientes hechos económicos en una Institución Educativa Oficial (quien recibe y quien entrega) cuando se dé el caso para brindar pautas a los Rectores cuando ocurran los hechos así:

1. Donación o traslado definitivo de un activo fijo: un computador servible, que por cualquier razón no está prestando su servicio, cuanta con vida útil activa y no se encuentra totalmente depreciado y se desea trasladar a otra institución educativa de la misma ciudad que si requiere su servicio.

2. Donación o traslado definitivo de un activo fijo: un computador servible, que por cualquier razón no está prestando su servicio, totalmente depreciado y se desea trasladar a otra institución educativa de la misma ciudad que si requiere su servicio.

3. Una impresora totalmente depreciada que sigue en perfectas condiciones de uso pero no está prestando su servicio y se desea vender.

4. Una impresora con vida útil activa, no depreciada en su totalidad pero no está prestando su servicio y se desea vender.

5. Daño total de equipos en la sala de informática por siniestro (incendio) que se encontraban prestando servicio con vida útil activa y por cualquier motivo no se encontraban registrados con póliza de seguros para estos casos.

6. Daño total de equipos en la sala de informática por siniestro(incendio) que se encontraban prestando servicio con vida útil activa y se encontraban incluidos en la póliza de seguro de bienes de la Institución Educativa.

7. Donación por parte de la alcaldía municipal de 2 bombas centrifugas industriales para impulsar un proyecto institucional de siembra en la Institución Educativa"

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, dispone:

"ARTÍCULO 9. Instituciones educativas. (…)

(…)

Las instituciones educativas estatales son departamentales, distritales o municipales.

(…)

ARTÍCULO 11. Fondos de Servicios Educativos. Reglamentado parcialmente por el Decreto 4791 de 2008. Reglamentado parcialmente por el Decreto 992 de 2002. Las instituciones educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos

en los cuales se manejarán los recursos destinados a financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución.

ARTÍCULO 12. Definición de los Fondos de Servicios Educativos. Reglamentado parcialmente por el Decreto 4791 de 2008. Reglamentado parcialmente por el Decreto 992 de 2002. Las entidades estatales que tengan a su cargo establecimientos educativos deben abrir en su contabilidad una cuenta para cada uno de ellos, con el propósito de dar certidumbre a los Consejos Directivos acerca de los ingresos que pueden esperar, y facilitarles que ejerzan, con los rectores o directores, la capacidad de orientar el gasto en la forma que mejor cumpla los propósitos del servicio educativo dentro de las circunstancias propias de cada establecimiento. Esa cuenta se denomina 'Fondo de Servicios Educativos'.

Los reglamentos, teniendo en cuenta las diferencias entre los establecimientos urbanos y entre estos y los rurales, dirán qué tipo de ingresos, gastos y bienes pueden manejarse a través de tal cuenta; y en dónde y cómo se mantendrán los bienes que se registren en ella, ciñéndose a la Ley Orgánica del Presupuesto y a esta Ley, en cuanto sean pertinentes.

Los reglamentos aludidos atrás distinguirán entre los ingresos que las entidades estatales destinen al servicio educativo en cada establecimiento, los que los particulares vinculen por la percepción de servicios, y los que vinculen con el propósito principal o exclusivo de beneficiar a la comunidad. Todos esos ingresos pueden registrarse en las cuentas de los Fondos, en las condiciones que determine el reglamento" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1075 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, señala:

"SECCIÓN 3

Fondo de Servicios Educativos de los establecimientos educativos estatales

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.2. Definición. Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal.

PARÁGRAFO. Con sujeción a lo establecido en la normatividad vigente, la administración y ejecución de estos recursos por parte de las autoridades del establecimiento educativo, es autónoma, Los ingresos del Fondo de Servicios

Educativos son recursos propios de carácter público sometidos al control de las autoridades administrativas y fiscales de los órdenes nacional y territorial.

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.3. Administración del Fondo de Servicios Educativos. El rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal administra el Fondo de Servicios Educativos de acuerdo con las funciones otorgadas por la Ley 715 de 2001 y la presente Sección.

PARÁGRAFO. Se entiende por administrar el Fondo de Servicios Educativos las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas, entre otras, con sujeción a la reglamentación pertinente y a lo dispuesto por el consejo directivo.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.16. Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.18. Control, asesoría y apoyo. Respecto del Fondo de Servicios Educativos, corresponde a las entidades territoriales certificadas en educación ejercer el control interno, brindar asesoría y apoyo administrativo, contractual, financiero, presupuestal y contable de acuerdo con las normas vigentes.

La entidad territorial certificada debe ejercer seguimiento en la administración y ejecución de los recursos de los fondos de servicios educativos, para lo cual el establecimiento educativo debe suministrar toda la información que le sea solicitada" (Subrayado fuera del texto).

La Resolución 620 de 2015, por la cual se incorpora el Catálogo General de Cuentas al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece:

"ARTÍCULO 2. Ámbito de aplicación. El Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución, será aplicado por entidades que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que están sujetas a la Resolución 533 de 2015, para el registro de los hechos económicos y el reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, en las condiciones y plazos que determine este organismo de regulación.

Parágrafo. Cuando las entidades sujetas a la Resolución 533 de 2015 organicen el proceso contable a través de unidades o centro de responsabilidad contable, estos aplicarán, integralmente, el Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución para el registro de sus operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad, cuando deba presentar información como una sola entidad" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades

públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.
(…)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte

posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

(…)

20. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(…)

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(…)

32. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso,

el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(…)

1.3.2. Medición

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

(…)

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la

obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

(…)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos.

(…)

4.2. Medición

(…)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

(…)

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma

separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Las Instituciones Educativas deben llevar su contabilidad a través de los Fondos de Servicios Educativos, en adelante FSE, que son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales, para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento de inversión distintos a los del personal.

De conformidad con el artículo 2.3.1.6.3.16. del Decreto 1075 de 2015, los FSE deben llevar su contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación, y en ella registrarán ingresos y gastos, pero también bienes, siempre que estén determinados en los reglamentos de las entidades estatales. Por lo tanto, los reglamentos dirán qué tipo de activos, ingresos y gastos pueden manejarse a través del FSE.

A efectos de atender la obligación anterior, le corresponde al departamento establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad de los FSE de la respectiva jurisdicción, de conformidad con la política operativa de organización del esquema contable que haya adoptado.

Al respecto, se debe considerar lo señalado por la CGN en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la cual dispone que corresponde a cada entidad pública optar, como forma de organización y ejecución del proceso contable, llevar el proceso contable de forma centralizada o de manera separada a través de unidades contables.

En consecuencia, si opta por llevar contabilidad centralizada, todos los hechos económicos deberán estar registrados en una única unidad contable pero en forma tal que se logren identificar todos los registros y hechos económicos de cada FSE asociado; en tanto que, si opta por llevar contabilidad separada en unidades contables dependientes, cada FSE procesará su propia información, para posteriormente integrarse a la unidad contable central.

Así las cosas, el reconocimiento de bienes utilizados por las instituciones públicas educativas para la prestación del servicio a cargo del Departamento dependerá de las condiciones establecidas para desarrollar el proceso operativo de preparación y elaboración de la información contable en los fondos de servicios educativos bajo su control en la respectiva jurisdicción.

Si la entidad que ejerce el control sobre los bienes de la Institución Pública Educativa es el Departamento, por cuanto a este le corresponde prestar el servicio educativo, por su cuenta y riesgo, ello significa que es el Departamento quien obtiene el potencial de servicios de ese conjunto de activos, con lo cual cumple el cometido estatal a su cargo.

Por lo tanto, si el Departamento determina que en la contabilidad de los FSE solo se reconozcan los ingresos y gastos de los recursos de que trata la Ley 715 de 2001 deberá reconocer los bienes muebles e inmuebles usados por las instituciones educativas en la unidad contable del nivel central (Gobernación).

Por el contrario, si el Departamento ha dispuesto un esquema de organización contable mediante el cual los FSE desarrollan el proceso contable de manera separada al que se adelanta por parte de la Gobernación (Unidad contable central), y que éstos, además de reflejar en su unidad contable dependiente los ingresos y gastos por la ejecución de los recursos que los conforman, deben incorporar a su sistema de información contable los bienes muebles e inmuebles utilizados en la prestación del servicio educativo, le corresponderá al FSE registrar el valor de dichos activos.

Adicionalmente, en cumplimiento del artículo 2 de la Resolución 620 de 2015 si el Departamento organiza su proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable, estos aplicaran integralmente el Catálogo General de Cuentas para el registro de las operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad contable, cuando deba presentarse información como una sola entidad.

Por otra parte, respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quién tiene el control de un bien: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y, (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que, con posterioridad al reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Adicionalmente, señala que la depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros y en ningún caso cesará la depreciación cuando un activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo ni cuando el bien sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento.

En este sentido, el hecho de que un activo esté totalmente depreciado, que este sin uso por parte de la entidad, pero que aún continua en condiciones de uso, significa que todavía conserva el potencial de servicios o la capacidad de generar beneficios económicos futuros, lo que podrá corresponder a alguna de las siguientes situaciones:

i) la primera situación puede corresponder a un error como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera utilizado en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros, o un error por no revisar, como mínimo, al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de amortización del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.

Por lo anterior, cuando un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en condiciones de uso, significa que se ha omitido la aplicación de la Norma de propiedades, planta y equipo, en lo relacionado a la revisión anual de las estimaciones correspondientes a la vida útil, el valor residual o el método de depreciación, durante los periodos anteriores, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún conserva el potencial de generar beneficios económicos o un potencial de servicio.

En consecuencia, deberá realizar la corrección del error, de modo que dichos ajustes reflejen el nuevo patrón de consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. Para lo anterior, deberá recalcular la depreciación teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros de conformidad con lo establecido en la norma, en tanto que, de no tratarse de un hecho relevante, procede únicamente el registro mencionado, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

ii) la segunda situación, puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el valor de dichos bienes.

No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Por otra parte, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones, establece que se reconocerán como gastos por transferencias, la entrega de activos no monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Ahora bien, los gastos por transferencias pueden o no estar sujetos a estipulaciones, que corresponden a especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. De esta manera, existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

De conformidad con lo anterior, las entidades deberán evaluar cada caso particular e identificar cuál de las siguientes circunstancias le aplica:

Preguntas 1 y 2. Tratamiento contable del traslado definitivo de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo

Dado que en su consulta se establece un traslado definitivo de los bienes, se entiende que se generan transferencias sin restricciones o condiciones y, por lo tanto, se concluye lo siguiente:

a. Traslado de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo entre instituciones educativas oficiales no certificadas del Departamento bajo contabilidad centralizada

En el entendido que el Departamento es quien reconoce los bienes usados por las instituciones educativas en la unidad contable del nivel central (Gobernación), los bienes entregados y recibidos entre instituciones educativas oficiales no certificadas del Departamento se continuarán reconociendo en la unidad contable del nivel central y para fines de control se podrán utilizar centros de costos para lograr identificar todos los registros y hechos económicos de cada FSE asociado.

b. Traslado de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo entre instituciones educativas oficiales no certificadas del Departamento bajo contabilidad separada en unidades contables

Si cada FSE desarrolla el proceso contable de manera separada al que se adelanta por parte de la Gobernación (unidad contable central), y por lo tanto, además de reflejar en su unidad contable dependiente los ingresos y gastos por la ejecución de los recursos que los conforman, también deben incorporar a su sistema de información contable los bienes utilizados en la prestación del servicio educativo, se aplicará el siguiente tratamiento contable para el traslado de bienes:

- Tratamiento contable por parte de la entidad que entrega los bienes

Cuando una institución educativa oficial realice la entrega de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo a otras instituciones educativas oficiales, le corresponderá atender lo señalado en la Norma de gastos por transferencias y subvenciones, la cual establece que se reconocerán como gastos por transferencias, la entrega de activos no monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Por lo tanto, si la transferencia no se encuentra sujeta a estipulaciones o, estando sujeta, se trata de una restricción, la entidad en el momento en que realice la entrega debitará las subcuentas respectivas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y la diferencia se reconocerá como un gasto del periodo, para lo cual debitará la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, cuando corresponda a bienes que no se encuentran totalmente depreciados.

Ahora bien, respecto de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, totalmente depreciados, pero se encuentran en condiciones de uso, la entidad atenderá lo concluido en la pregunta 3 del presente concepto antes de realizar la entrega a otras instituciones educativas.

- Tratamiento contable por parte de la entidad receptora

Cuando una institución educativa oficial reciba bienes clasificados como propiedades, planta y equipo de otras instituciones educativas oficiales, le corresponderá atender lo señalado en la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, la cual establece que se reconocerán como tal, entre otras las transferencias, que corresponden a ingresos recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones.

Así las cosas, si la transferencia (o donación como se indica en su consulta) no se encuentra sujeta a estipulaciones o, estando sujeta, se trata de una restricción, la entidad receptora reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando obtenga el control del activo no monetario. Para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

El valor por el cual realizará la medición inicial será por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, la transferencia no monetaria se medirá por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Preguntas 3 y 4 Tratamiento contable de bienes parcial o totalmente depreciados que continúan en condiciones de uso y se desean vende.

De conformidad con la Norma de propiedades, planta y equipo y lo expuesto en las presentes conclusiones, la entidad deberá evaluar si el hecho de que un bien se encuentre totalmente depreciado, pero que puede generar beneficios económicos futuros o potencial del servicio, corresponde a (i) un error como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados o (ii) a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien.

Si fue un error la entidad deberá realizar la corrección correspondiente, para lo cual, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor de la depreciación en exceso calculada en periodos anteriores, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el exceso de la depreciación calculada en el periodo contable vigente.

En este sentido, una vez realizado el ajuste, la entidad continuará reconociendo la depreciación del activo y del deterioro, si aplica, hasta el momento en que se llegue a generar la baja en cuentas, la cual puede suceder cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Así las cosas, en el momento en que la entidad venda el bien, lo dará de baja, para lo cual debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y la diferencia se reconocerá como un ingreso o gasto en el resultado del periodo según corresponda por la pérdida o ganancia originada entre el valor de la contraprestación recibida,.

Preguntas 5 y 6. Baja en cuentas de equipos por daño total por siniestro (incendio) que se encontraban prestando servicio con vida útil activa y que no se encontraban registrados con póliza de seguros y baja en cuentas de equipos por daño total por siniestro (incendio) que se encontraban prestando servicio con vida útil activa y que se encontraban registrados con póliza de seguros

El Marco Conceptual establece que la baja en cuentas de un activo ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo. Así mismo, la Norma de propiedades, planta y equipo señala que la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se da cuando se pierde el control sobre el elemento o cuando no se espere

obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

En este sentido, cuando la entidad no espere obtener un potencial de servicio o un beneficio económico por el uso del bien clasificado como propiedades, planta y equipo, debido a que presenta un daño definitivo, procederá a darlo de baja en cuentas para lo cual debitará (i) la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), (ii) la subcuenta respectiva de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, y (iii) la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, por la diferencia generada cuando un bien no se encuentre totalmente depreciado y acreditará la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Lo anterior, con independencia de que se encuentren o no amparados con una póliza de seguros.

Ahora bien, cuando la entidad tenga el derecho de cobro a la aseguradora, reconocerá el derecho mediante un débito en la subcuenta 138421- Indemnizaciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 480828-Indemnizaciones de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Pregunta 7. Donación por parte de la alcaldía municipal de 2 bombas centrifugas industriales para impulsar un proyecto institucional de siembra en la institución educativa oficial

Cuando una institución educativa oficial reciba bienes de otra entidad de gobierno, deberá reconocer un ingreso por transferencia, de conformidad con señalado en la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Así las cosas, si la transferencia (o donación como se indica en su consulta) no se encuentra sujeta a estipulaciones o, estando sujeta, se trata de una restricción, la entidad receptora reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando obtenga el control del activo no monetario.

Para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Ahora bien, si la transferencia se encuentra condicionada, reconocerá un activo sujeto a una condición y un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

Para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En todo caso, el valor por el cual se realizará la medición inicial del activo será por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, la transferencia no monetaria se medirá por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

***

CONCEPTO No. 20251100013101 DEL 02-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Inversiones de administración de liquidez Inventarios
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de inversiones obtenidas en dación de pago

Doctora
ROCÍO GUZMÁN RAMÍREZ
Consultante
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100010992 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"como se debe registrar en una entidad de gobierno unas acciones (de empresa en liquidez) que se dieron en dación de pago por un cobro coactivo.

1. Estas acciones se pueden registrar en Almacén e inventarios y bajo que normatividad?.

2. Estas acciones en que cuenta contable se debe registrar y bajo que normatividad?

3. Estas acciones no son muy representativas se deben ingresar a los estados financieros?"

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política de 1991 crea el cargo de Contador General de la Nación y al respecto dispone:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la nación y consolidará esta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que

pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley (…)" (Subrayado fuera de texto).

Este artículo constitucional, se desarrolla en la Ley 298 de 1996, la cual señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, dispone:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

21. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

83. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones de administración de liquidez, los recursos financieros colocados en instrumentos de deuda o de patrimonio con el propósito de obtener rendimientos provenientes de las fluctuaciones del precio o de los flujos contractuales del título por pagos del principal e intereses. También harán parte de las inversiones de administración de liquidez los instrumentos de patrimonio que no se esperen negociar y que no otorguen control, influencia significativa ni control conjunto.

Los instrumentos de deuda son títulos de renta fija que le otorgan a su tenedor la calidad de acreedor frente al emisor del título. Por su parte, los instrumentos de patrimonio le otorgan al tenedor derechos participativos en los resultados de la entidad emisora.

2. Las inversiones de administración de liquidez se reconocerán en la fecha de liquidación, con independencia de que esta fecha coincida o no con la fecha de contratación. La fecha de liquidación es la fecha en la cual los títulos son transferidos a la entidad. La fecha de contratación es aquella en la que se pactan las condiciones de la transacción.

1.2. Clasificación

3. Las inversiones de administración de liquidez se clasificarán atendiendo la intención que tenga la entidad sobre la inversión, los flujos contractuales del instrumento y la disponibilidad del valor de mercado de la inversión. Estas inversiones se clasificarán en las siguientes cuatro categorías: valor de mercado con cambios en el resultado, costo amortizado, valor de mercado con cambios en el patrimonio o costo.

(…)

7. La categoría de costo corresponde a las inversiones en instrumentos de patrimonio que no tienen valor de mercado, con independencia de que se esperen o no negociar, siempre que no otorguen control, influencia significativa ni control conjunto. También se incluyen en la categoría del costo los aportes efectuados en organismos internacionales con el propósito de obtener servicios de apoyo, los cuales se esperan que tengan un valor recuperable en el futuro.

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Conforme a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Por lo tanto, el control administrativo que deben efectuar las entidades a los elementos que se consideren activos o no, será determinado por cada entidad, ya que este constituye un medio de control propio y, en este sentido, la CGN no es competente para pronunciarse sobre el manejo del almacén, por cuanto dicha materia no ha sido objeto de su regulación.

Ahora bien, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el reconocimiento de los hechos económicos debe basarse, entre otros aspectos, en la característica cualitativa de la representación fiel; esta se alcanza cuando los hechos económicos son descritos de forma completa, neutral y libre de errores significativos, proporcionando toda la información necesaria y las explicaciones pertinentes que permitan al usuario comprender adecuadamente el hecho económico representado. Asimismo, el Marco conceptual determina que, para reconocer un activo la entidad debe atender a los siguientes requerimientos: i) control, ii) generación de beneficios económicos o potencial de servicio, y iii) que provenga de sucesos pasados.

Por otra parte, la Norma de inversiones de administración de liquidez establece que, se reconocerán en esta categoría los activos que comprenden recursos financieros colocados en instrumentos de deuda o de patrimonio con el objetivo de obtener rendimientos a partir de fluctuaciones de precio o pagos contractuales, incluyendo instrumentos de renta fija que otorgan derechos de acreedor y participaciones en entidades sin control ni influencia significativa. Su clasificación depende de la intención de la entidad, los flujos contractuales y la disponibilidad de valor de mercado, dividiéndose en distintas categorías como valor de mercado con cambios en el resultado, costo amortizado, valor de mercado con cambios en el patrimonio y costo; en esta última se incluyen instrumentos de patrimonio sin valor de mercado ni influencia significativa o control.

Adicionalmente, la Norma de inventarios determina que se reconocerán como inventarios los activos no monetarios adquiridos, en proceso de transformación, los producidos y los productos agropecuarios que se posean con la intención de: a) venderse a precios de mercado o no mercado en el curso normal de la operación; b)

distribuirse de forma gratuita en el curso de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que se venderán, ya sea a precios de mercado o no mercado, o se distribuirán gratuitamente; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos por transacciones con contraprestación. Por lo tanto, las acciones no podrán ser clasificadas como inventario, ya que se consideran un activo monetario.

Por consiguiente, en atención a la característica cualitativa de la representación fiel, si la entidad recibe acciones en dación de pago como resultado del ejercicio de su derecho de cobro, y estas cumplen con la definición de activo, deben ser reconocidas contablemente. En este sentido, si la entidad no adquiere control ni ejerce influencia significativa a través de dichos instrumentos, y no existe un valor de mercado para los mismos, deberá clasificarlos como inversiones en administración de liquidez al costo en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1224–INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ AL COSTO.

***

CONCEPTO No. 20251100013441 DEL 07-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Tratamiento contable por diferencias entre el valor en libros y el valor de los bienes físicos Baja en cuentas de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo cuando no se encuentran totalmente depreciados

Doctora
LILIBETH CALDERÓN CUAVA
Valencia, Córdoba

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100011032 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. ¿Cuál es el tratamiento contable (códigos y procedimientos) que se debe aplicar cuando se realiza el inventario de bienes muebles de una entidad sector gobierno y el resultado que este arroja es menor en valor al reportado en los libros contables?

2. ¿Cuál es el tratamiento contable (códigos y procedimientos) que se debe aplicar cuando se da de baja a activos muebles (computadores, impresoras etc.) en una entidad sector gobierno aunque en libros todavía no este depreciado?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no

se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera: "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados" y describe la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, así: "Representa el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con el detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad de las personas involucradas en el proceso".

CONCLUSIONES

En atención al Marco Conceptual y la Norma de propiedades, planta y equipo, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se dará de baja en cuentas una partida cuando deja de cumplir la definición de activo, esto es, cuando se pierde el control sobre el elemento o ya no se espera obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

En este sentido, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. ¿Cuál es el tratamiento contable (códigos y procedimientos) que se debe aplicar cuando se realiza el inventario de bienes muebles de una entidad sector gobierno y el resultado que este arroja es menor en valor al reportado en los libros contables?

Si como resultado del conteo físico del inventario de bienes muebles, la entidad encuentra faltantes de sus activos lo cual genera el menor valor en relación al valor en libros, la entidad realizará la baja en cuentas de dichos bienes.

Así las cosas, en el momento que la entidad conozca de la pérdida de bienes, adicional a las gestiones administrativas relacionadas con la reclamación ante la compañía aseguradora, si aplica, y la puesta en conocimiento a los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad, contablemente se procederá a retirar de los estados financieros, el valor de los faltantes o pérdida de bienes. Para el efecto, se debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) o de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, y se acreditará la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; la diferencia se registrará en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Adicionalmente, cuando se notifique el inicio de un proceso de responsabilidad por parte del organismo de control respectivo, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y acreditará la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR EL CONTRARIO (CR). Este registro se mantendrá hasta que el proceso sea fallado, se ordene su archivo o se reintegre el valor en efectivo o el bien respectivo.

Pregunta 2. ¿Cuál es el tratamiento contable (códigos y procedimientos) que se debe aplicar cuando se da de baja a activos muebles (computadores, impresoras etc.) en una entidad sector gobierno aunque en libros todavía no este depreciado?

En el momento en que proceda la baja en cuentas de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, la entidad debitará la subcuentas que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) o de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, y acreditará la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; la diferencia se registrará en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Adicionalmente, si la entidad requiere controlar dichos bienes, podrá utilizar las cuentas de orden. En este caso, la entidad podrá registrar estos bienes debitando la subcuenta 831510- Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y acreditando la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

***

CONCEPTO No. 20251100014551 DEL 21-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Reconocimiento de deterioro sobre activos en comodato

Doctor
FABIÁN DARÍO ARANGO LÓPEZ
Profesional universitario
Instituto Departamental de Deportes de Antioquia
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010012912 del 05 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Actualmente Indeportes Antioquia, tiene en comodato varios bienes inmuebles que han sido entregados por entidades públicas; en estos inmuebles el instituto desarrolla su objeto misional.

(…) ¿debe Indeportes realizar los avalúos y demás mecanismos necesarios para realizar el proceso de deterioro de dichos inmuebles?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (…)

(…)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

1. El deterioro del valor de un activo no generador de efectivo es la pérdida parcial de su potencial de servicio, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización.

(…)

3. Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo que la entidad considere materiales y que estén clasificados como: a) propiedades, planta y equipo; o b) activos intangibles.

4. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los activos que, dada su materialidad, deban ser objeto de aplicación de esta Norma.

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la

entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

(…)

20.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

7. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de un activo no generador de efectivo, la entidad recurrirá a fuentes externas e internas de información.

8. Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre el uso del activo, los cuales están relacionados con el entorno legal, tecnológico o de política gubernamental en el que opera la entidad.

b) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.
9. Fuentes internas de información:

a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el grado de utilización o la manera como se usa o se espera usar el activo, los cuales afectarán desfavorablemente la entidad a largo plazo. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, los planes de discontinuación o restructuración de la operación a la que pertenece el activo, los planes para disponer el activo antes de la fecha prevista y el cambio de la vida útil de un activo intangible de indefinida a finita.

c) Se ha detenido la construcción del activo por un periodo superior a 12 meses.

d) Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indican que la capacidad del activo para suministrar bienes o servicios ha disminuido o va a ser inferior a la esperada.

10. Si existe algún indicio de que el activo está deteriorado, se verificará si existe deterioro. En algunos casos podrá ser necesario revisar y ajustar la vida útil restante, el método de depreciación o de amortización, o el valor residual del activo, incluso si finalmente no se reconociera ningún deterioro del valor para el activo considerado.

20.3. Reconocimiento y medición del deterioro del valor

11. La entidad reconocerá el deterioro del valor de un activo no generador de efectivo cuando su valor en libros supere el valor del servicio recuperable. El valor del servicio recuperable es el mayor entre: a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición; y b) el costo de reposición" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se reconocerán como activos, los recursos controlados por la entidad, que resulten de un evento pasado y de los cuales se espere obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Por ello, en desarrollo de un contrato de comodato, corresponde a las partes involucradas (comodante y comodatario) determinar a partir del juicio profesional, la esencia económica subyacente de la transacción y los elementos de la definición de activo establecida en el Marco Conceptual, independientemente de su forma legal, evaluando para ello, entre otros aspectos, el objeto del contrato, la intención de las partes, el alcance de lo pactado y las obligaciones complementarias asumidas en cada caso, para establecer el procedimiento contable adecuado y garantizar que el reconocimiento del recurso controlado se efectúe en una sola entidad.

Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; y v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Para efectos de establecer cuál de las dos entidades tiene el control del activo y por lo tanto debe reconocerlo en su situación financiera, mediante el análisis de los respectivos contratos se hace necesario que como mínimo:

- Confirmen si la intención de las partes que intervienen es prorrogar el contrato de comodato por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo.
- Establezcan qué entidad obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo.
- Definan qué entidad tiene la capacidad para restringir a terceros el acceso a los beneficios económicos futuros o al potencial de servicio del activo.
- Verifiquen qué entidad asume los riesgos sustanciales inherentes al activo.
- Determinen si se han fijado condiciones frente al uso o destinación del activo transferido.

Una vez efectuada la anterior evaluación, si se identifica que el Instituto Departamental de Deportes de Antioquia obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros, asume los riesgos significativos inherentes al activo y tiene el acceso al recurso o la capacidad de negar o restringir su uso, entre otros, se puede concluir que la entidad comodataria es quien controla los bienes aun cuando no adquiera la titularidad jurídica sobre estos, y dando cumplimiento al principio de esencia sobre forma, deberá ser el Instituto quien reconozca en su situación financiera el bien entregado en comodato, en la subcuenta y cuenta de origen, así como realizar la correspondiente medición posterior y revelar el hecho en las notas a los estados financieros.

Ahora bien, con posterioridad al reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo, el comodatario, los medirá por el costo menos la depreciación acumulada y menos el deterioro acumulado, aplicando lo señalado en la Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo de Entidades de Gobierno.

En este sentido, la Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo indica que los bienes que se consideren materiales serán objeto de evaluación para identificar la existencia o no de indicios de deterioro del valor. Para conocer si existen indicios de deterioro del valor se debe aplicar lo establecido en los párrafos 8 y 9 del numeral 20.2. de la misma Norma. Si los activos no generadores de efectivo presentan indicios internos o externos de deterioro, la entidad deberá verificar la existencia del deterioro; para lo cual, determinará el valor del servicio recuperable del activo, el cuál será el mayor entre i) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición, y ii) el costo de reposición. La entidad reconocerá el deterioro del valor de un activo no generador de efectivo cuando su valor en libros supere el valor del servicio recuperable.

Es importante resaltar que la Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo no obliga a las entidades de gobierno a realizar avalúos periódicos de sus propiedades, planta y equipo y activos intangibles. Los avalúos son un insumo para calcular el valor del servicio recuperable, posterior a la determinación de la existencia de un indicio de deterioro, es decir, la decisión de realizar un avalúo es la consecuencia de la determinación de un indicio de deterioro a fin de su comprobación.

***

CONCEPTO No. 20251100014571 DEL 21-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la contribución del 5% contratos de obra señalada en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006

Doctora
MARÍA DE LOS ÁNGELES SILVA CENON
Contadora
Municipio de Inírida
Inírida, Guainía

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100013832 del 10 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta que, el municipio de Inírida suscribe Contratos de Obra y actúa como sujeto activo conforme al hecho generador establecido en el inciso primero del artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, que señala: 'Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición'.

Cuando el municipio de Inírida genera obligaciones presupuestales por pagos de contratos de obra pública, se deduce la Contribución Especial del 5% sobre Contratos de Obra Pública, por lo cual para mayor claridad solicito respuesta a los siguientes interrogantes:

1. ¿Qué registro contable se debe realizar al momento de deducir la Contribución Especial del 5% sobre Contratos de Obra Pública?

2. ¿Qué tratamiento contable se les da a los contratos suscritos por la entidad territorial los cuales son financiados con la Contribución Especial del 5% sobre Contratos de Obra Pública?"

CONSIDERACIONES

La Ley 418 de 1997, por la cual se consagran unos instrumentos para la búsqueda de la convivencia, la eficacia de la justicia y se dictan otras disposiciones, señala:

"CAPITULO 2

Financiación de los Fondos de Seguridad

ARTÍCULO 119. En virtud de la presente ley, en todos los departamentos y municipios del país deberán funcionar los Fondos de Seguridad y Convivencia Ciudadana con carácter de 'fondo cuenta'.

(…)

ARTÍCULO 120. Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.

(…)

ARTÍCULO 121 Para los efectos previstos en el Artículo anterior, la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele al contratista.

(…)

ARTÍCULO 122. Créase el Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, que funcionará como una cuenta especial, sin personería jurídica, administrada por el Ministerio del Interior, como un sistema separado de cuenta y tendrá por objeto garantizar la seguridad, convivencia ciudadana y todas aquellas acciones tendientes a fortalecer la gobernabilidad local y el fortalecimiento territorial.

Los recursos que recaude la Nación por concepto de la contribución especial consagrada en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, deberá invertirse por el Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, en la realización de gastos destinados a propiciar la seguridad, y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

Los recursos que recauden las entidades territoriales por este mismo concepto deben invertirse por el Fondo-Cuenta Territorial, en dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipo de comunicación, compra de terrenos, montaje y operación de redes de inteligencia, recompensas a personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas; servicios personales, dotación y raciones, nuevos agentes y soldados, mientras se inicia la siguiente vigencia o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público" (subrayados fuera de texto).

Por su parte, la Ley 1106 de 2006, por medio de la cual se prorroga la vigencia de la Ley 418 de 1997 prorrogada y modificada por las Leyes 548 de 1999 y 782 de 2002 y se modifican algunas de sus disposiciones, establece:

"Artículo 6°. De la contribución de los contratos de obra pública o concesión de obra pública y otras concesiones.

Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición" (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Decreto 399 de 2011, por el cual se establece la organización y funcionamiento del Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana y los Fondos de Seguridad de las Entidades Territoriales y se dictan otras disposiciones, señala:

"CONSIDERANDO:

(…)

Que los Fondos de Seguridad de las Entidades Territoriales, FONSET, funcionan como cuentas especiales sin personería jurídica, administrados por el gobernador o el alcalde, según el caso como un sistema separado de cuentas, cuyo objetivo es realizar gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

(…)

Artículo 9°. Fondos Territoriales de Seguridad y Convivencia Ciudadana - FONSET. De acuerdo con lo establecido en el artículo 119 de la Ley 418 de 1997, prorrogada, modificada y adicionada por las Leyes 548 de 1998, 782 de 2002, 1106 de 2006 y 1421 de 2010, artículo 6°, todo municipio y departamento deberá crear un fondo cuenta

territorial de seguridad y convivencia ciudadana, con el fin de recaudar los aportes y efectuar las inversiones de que trata la mencionada ley.

Artículo 10. Naturaleza jurídica y administración de los FONSET. Los FONSET son fondos cuenta y deben ser administrados como una cuenta especial sin personería jurídica. Serán administrados por el Gobernador o Alcalde, según el caso, quienes podrán delegar esta responsabilidad en el Secretario de Gobierno, o quien haga sus veces.

Artículo 11. Recursos de la contribución especial. De conformidad con el inciso 2° del artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento 5% del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.

(…)

Para los efectos previstos en el artículo anterior, y de conformidad con el artículo 121 de la Ley 418 de 1997, prorrogado por la Ley 1421 de 2010, la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele el contratista.

Parágrafo. Las adiciones en valor a todos los contratos a que se refiere el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006 están gravadas con la contribución prevista en dicha norma.
(…)

Artículo 15. Asignación de recursos de los Fondos de Seguridad y Convivencia Ciudadana. Los recursos de los FONSET se deben destinar prioritariamente a los programas y proyectos a través de los cuales se ejecute la política integral de seguridad y convivencia ciudadana, la cual deberá articularse con la política se seguridad y convivencia ciudadana que formule el Gobierno Nacional" (subrayados fuera de texto).

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen

los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin

contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Decreto 399 de 2011 señala que todo municipio deberá crear un fondo cuenta territorial de seguridad y convivencia ciudadana denominado FONSET, con el fin de recaudar los aportes y efectuar las inversiones de que trata la Ley 418 de 1997. Dicho fondo debe ser administrado como una cuenta especial sin personería jurídica por parte del alcalde del municipio.

Asimismo, indica que de conformidad con el inciso 2° del artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor del municipio, una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición. Con base en el artículo 121 de la Ley 418 de 1997, la entidad pública contratante descontará el señalado porcentaje del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele el contratista. En consecuencia, se concluye que en este caso en particular el municipio es agente retenedor y beneficiario del ingreso.

Ahora bien, en cumplimiento al principio de devengo contenido en el Marco Conceptual para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que de estos se derivan, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones.

Por su parte, el Marco conceptual define los ingresos como los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

Por lo anterior, la entidad reconocerá la contribución señalada en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006 como un ingreso de transacciones sin contraprestación, cuando surja el derecho a favor de la entidad originado en los documentos que así lo establezcan, es decir en el momento en que se realiza la retención de la contribución establecida, disminuyendo el valor del pasivo a cancelar al tercero o el valor del anticipo a girar.

En ese sentido, en respuesta a su primera pregunta, cuando la entidad territorial realiza la deducción de la contribución, debitará la subcuenta y cuenta que correspondan de la clase 1-ACTIVO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y la subcuenta 411061-Contribuciones de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En cuanto al efectivo es importante resaltar que la entidad deberá efectuar la reclasificación del dinero correspondiente a la contribución, desde su cuenta bancaria hacia el FONSET, con el fin de que esos recursos sean utilizados para los fines señalados por la ley.

Respecto a la segunda inquietud, de acuerdo con la Ley 418 de 1997, los recursos que recauden las entidades territoriales deben invertirse por el Fondo-Cuenta Territorial, en dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipo de comunicación, compra de terrenos, montaje y operación de redes de inteligencia, recompensas a personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas; servicios personales, dotación y raciones, nuevos agentes y soldados, mientras se inicia la siguiente vigencia o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

Por lo anterior, el tratamiento contable de los contratos suscritos por la entidad territorial los cuales son financiados con la Contribución Especial del 5% sobre Contratos de Obra Pública, dependerá de cada caso particular y del análisis que realice la entidad a los hechos económicos que se derivan del acto jurídico teniendo en cuenta aspectos como la esencia económica de la transacción, el objeto contractual, es decir, la entidad reconocerá cada contrato de acuerdo con su naturaleza.

Así pues, en caso de que adquiera bienes o servicios debitará la subcuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVO o 5-GASTO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Posteriormente, cuando gire los recursos para el pago de la obligación debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, en donde se han reconocido los recursos del FONSET.

***

CONCEPTO No. 20251100014581 DEL 21-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Activos intangibles Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Normativa aplicable a Fonvivienda para el reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo o activos intangibles. Traslado de bienes entre entidades.

Doctora
YANET SANABRIA PÉREZ
Contralora Delegada
Contraloría Delegada para el Sector Vivienda y Saneamiento Básico
Contraloría General de la República
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010014832 del 14 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el marco de la Auditoría Financiera que actualmente se encuentra en curso (…) al Fondo Nacional de Vivienda - FONVIVIENDA, correspondiente a la vigencia fiscal 2024, comedidamente me permito solicitar por favor se emita concepto con relación al tratamiento contable y al cumplimiento de la política contable establecida por la entidad, con relación a los siguientes hechos económicos:

Contexto:
FONVIVIENDA es un establecimiento público adscrito al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, este fue creado por el Decreto Ley 555 de 2003; cuenta con personería jurídica, patrimonio propio, autonomía presupuestal y financiera, pero carece de una estructura administrativa y planta de personal propia. Está sujeto a las normas fiscales y presupuestales del orden nacional y es responsable de la asignación de los subsidios de vivienda nacionales.

Normativa Aplicable:

El Manual de Políticas Contables del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio MVCT y del Fondo de Vivienda FONVIVIENDA, versión 9.0 del 30 de diciembre de 2024, código: FRA-M-01, establece lo siguiente:

(…)

Por otro lado, el Instructivo de Procedimientos Contables - Proceso: Gestión Financiera, versión 9.0, código FRA-1-02, del 21 de febrero de 2023, establece lo siguiente:

'Procedimiento para adquisición de bienes: Cuando el MVCT o FONVIVIENDA adquieran o reciban bienes, y el Grupo de Recursos Físicos suministre la información correspondiente, se procederá a debitar la subcuenta correspondiente dentro del grupo 16 Propiedades, Planta y Equipo, por el costo del bien adquirido, y se acreditará la subcuenta 240101-Bienes y Servicios, por el valor del pago parcial o total realizado'.

Expuesto lo anterior; actualmente, FONVIVIENDA no tiene reconocidos en sus Estados Financieros los activos correspondientes a Propiedades, Planta y Equipo ni los bienes intangibles.

1. Aplicación de la NIC 16: ¿Cómo debe aplicarse la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 16 respecto a los bienes muebles tangibles utilizados para la administración y prestación de servicios en cumplimiento de las funciones de FONVIVIENDA?

2. Traslado de bienes entre entidades: ¿Es posible que se presente la figura de traslado de bienes entre entidades, en este caso entre el MVCT y FONVIVIENDA?

3. Norma para el reconocimiento en estados financieros: ¿Bajo qué norma y/o concepto normativo le corresponde a FONVIVIENDA realizar el reconocimiento en sus estados financieros de los hechos y transacciones económicas relacionadas con las propiedades, planta y equipo y los bienes intangibles que usa?"

CONSIDERACIONES

El Decreto 555 de 2003, por el cual se crea el Fondo Nacional de Vivienda "Fonvivienda", establece:

"Artículo 1º. Creación, naturaleza jurídica y jurisdicción. Créase el Fondo Nacional de Vivienda «Fonvivienda» como un fondo con personería jurídica, patrimonio propio, autonomía presupuestal y financiera, sin estructura administrativa ni planta de personal propia; sometido a las normas presupuestales y fiscales del orden nacional y estará adscrito al Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial.

Para todos los efectos el Fondo desarrollará sus actividades dentro del mismo ámbito de jurisdicción del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, tendrá como sede la ciudad de Bogotá, D. C., y no podrá organizar seccionales o regionales para el ejercicio de sus funciones.

(…)

Artículo 14. Apoyo a la gestión. Las funciones técnicas y administrativas para el desarrollo de las actividades propias del Fondo Nacional de Vivienda, Fonvivienda, serán realizadas a través del personal de planta del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 211 de 2021, aplicable para el año 2024, define:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

50. Los estados financieros de propósito general constituyen una representación estructurada de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad y presentan información relativa a los elementos de los estados financieros, los cuales son objeto de reconocimiento, medición, baja en cuentas y presentación.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use

para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

56. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(…)

65. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, aplicables para el año 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(..)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan

para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación" (Subrayado fuera de texto).

Por último, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a sus inquietudes es de precisar que las mismas se darán con base en la regulación contable vigente para el periodo finalizado a 31 de diciembre de

2024, a fin de que sea igual al periodo que señala en su consulta, normativa que se encuentra descrita de manera puntual en las consideraciones del presente concepto.

Pregunta 1. Aplicación de la NIC 16

Es preciso señalar que el Fondo Nacional de Vivienda - FONVIVIENDA es una entidad de gobierno, sujeta al ámbito de aplicación de la Resolución 533 de 2015, expedida por la Contaduría General de la Nación (CGN), por lo tanto, le corresponde aplicar el Régimen de Contabilidad Pública expedido por esta entidad. En este sentido, Fonvivienda no debe emplear las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), sino que, el reconocimiento, medición, baja en cuentas y presentación de los elementos de los estados financieros de Fonvivienda deberá atender a los lineamientos emitidos por la CGN para el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

El Marco Normativo para Entidades de Gobierno está conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública.

En la página web de la CGN, podrá consultar la normativa anteriormente señalada, en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Pegunta 2. Traslado de bienes entre entidades, y 3. Reconocimiento en los estados financieros de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo y activos intangibles

El Decreto 555 de 2003 creó el Fondo Nacional de Vivienda "Fonvivienda", como un fondo con personería jurídica, patrimonio propio, así como autonomía en aspectos presupuestales y financieros, sin estructura administrativa y planta de personal propio; además, indicó que el personal del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial se encargará de realizar las funciones técnicas y administrativas necesarias para el desarrollo de las actividades del Fondo.

No obstante, y en lo que respecta a la normativa contable, en virtud de lo expuesto en las consideraciones y en la respuesta a la pregunta anterior, para el reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo y activos intangibles, Fonvivienda deberá atender las definiciones de los elementos de los estados financieros del Marco Conceptual, además de las normas de Propiedades, planta y equipo y de activos intangibles, de las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Además, deberá considerar lo establecido en su Manual de políticas contables, el cual debe ser acorde con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno,

y de ser necesario realizar los juicios profesionales que aborden de manera integral los elementos contenidos en la definición de activo.

El Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define los activos como recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Para definir si una entidad controla un recurso, se debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, aunque no sea un criterio concluyente; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Así mismo, dentro de los aspectos señalados por el Marco Conceptual, se destaca el análisis sobre los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, que están relacionados con: i) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o ii) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

En consecuencia, al Ministerio de Vivienda y Fonvivienda les corresponderá realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos, a efectos de determinar la entidad que controla el activo y así garantizar el reconocimiento en una sola entidad y, por consiguiente:

- la entidad que tiene el control del activo reconocerá como propiedades, planta y equipo los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos, entre otros, los cuales, se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

- la entidad que tiene el control del activo reconocerá como activos intangibles, los activos que correspondan a recursos identificables, de carácter no monetario, sin apariencia física, que prevea usarlos durante más de 12 meses y no espere venderlos ni distribuirlos de forma gratuita en el curso normal de la operación.

***

CONCEPTO No. 20251100014801 DEL 23-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de cuentas por cobrar Depuración contable permanente y sostenible por parte del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable

Señora
ZANDRY CARDENAS ARIAS
Contraloría Municipal de Bucaramanga
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100014532 del 13 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Se presenta la siguiente situación con un sujeto vigilado:

El año pasado en el mes de septiembre, tuvo un ataque cibernético el cual dejo el software financiero y el software moviliza (manejo de registro de comparendo, registro vehicular y demás) sin funcionar al día de hoy. Pidieron rescate económico para desencriptar la información.

Esta entidad año tras año presenta incertidumbre en sus cuentas por cobrar debido a la falta de depuración y saneamiento, y a otras situaciones como a la falta de seguridad del sistema. Con el ataque cibernético se vieron en la necesidad de ajustar la base de datos con el apoyo del SIMIT al no tener backup de la información.

La pregunta es la siguiente, ¿la depuración y saneamiento a estas Cuentas por Cobrar se puede realizar a través de un comité técnico de sostenibilidad del sistema contable? Hacerlo de esa forma se ajusta a norma?"

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

"Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes".

Por otro lado, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (subrayado fuera de texto)

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. (…)" (subrayados fuera de texto).

Por otro lado, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

No obstante, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar, es decir, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible

su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyan saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Ahora bien, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. También establece que las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera y que, además, pueden implementar otras herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de dicha información.

De conformidad con lo anterior, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En ese sentido, entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran las relativas a la depuración de los elementos de los estados financieros y todas aquellas que propendan por mejorar la calidad de la información financiera, por cuanto precisamente el propósito del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es ser una instancia asesora cuyo objeto es coadyuvar en el proceso contable para garantizar de manera permanente dicha depuración y mejora de la calidad de la información. Por lo cual, se precisa que será la entidad la que defina si le asigna o no estas funciones al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, o si otro comité o instancia, sería la competente.

***

CONCEPTO No. 20251100014891 DEL 25-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones con contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos recibidos de entidades estatales como pago para procesos de convocatorias y de los recaudados a través de la venta de pines. Tratamiento contable de los recursos recibidos para el uso de lista de elegibles.

Doctora
FRIDCY ALEXANDRA FAURA PÉREZ
Directora Técnica
Comisión Nacional del Servicio Civil
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010013732 del 10 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En aras de cumplir con su cometido estatal, producto de la aplicación de la Ley 909 de 2004 Articulo 11, a Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC, configura dos aspectos básicos en el desarrollo de su objeto social así:

1.) Elaborar las convocatorias a concurso para el desempeño de empleos públicos de carrera.

2.) Conformar, organizar y manejar el Banco Nacional de Listas de Elegibles.

Los recursos obtenidos producto del proceso de convocatoria para proveer empleos públicos y del uso de lista de elegibles, son registrados contablemente de acuerdo al procedimiento indicado en el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación bajo radicado número No. 20122000016461 de junio 4 de 2012, no obstante lo anterior,

se realiza la solicitud del presente concepto teniendo en cuenta el marco normativo para entidades de Gobierno vigente a fin de establecer el procedimiento contable a aplicar.

A continuación, se presenta el contexto de las situaciones referidas.

1. PROCESOS DE CONVOCATORIA PARA PROVEER EMPLEO PÚBLICO

Los procesos de selección se realizan mediante etapas las cuales se mencionan a continuación:

1. Planeación:

Se realizan actividades por la CNSC en conjunto con las entidades, como el reporte de la OPEC (Oferta Pública de Empleos de Carrera), la verificación del reporte de manual especifico de funciones y competencias laborales, la definición de las características del proceso, la identificación de ejes temáticos, la agrupación de empleos, entre otras.

Se realiza la estimación de costos y el flujo de caja del proceso de selección, con base en los componentes de planeación.

Se establece el valor estimado del costo del proceso, y en virtud de este se estable el aporte que debe efectuar la entidad estatal el cual es realizado generalmente de forma anticipada.

2. Ejecución:

Se realiza la divulgación del proceso selección, la parametrización de SIMO correspondiente a la OPEC, la contratación del operador, entre otras y continua con:

a. Recaudo de derechos de participación: Valor pagado por el aspirante para participar en un proceso de selección.

b. Publicación de resultados de verificación de requisitos mínimos: Proceso mediante el cual se constata que un aspirante cumple plenamente con los requisitos mínimos exigidos para el desempeño del empleo al cual aspira.

c. Aplicación de pruebas escritas funcionales y comportamentales: Son instrumentos de selección que tienen como finalidad apreciar la capacidad, idoneidad y adecuación de los aspirantes a los diferentes empleos que se convoquen.

d. Generación y publicación de listas de elegibles: Acto administrativo de carácter particular que tiene por finalidad establecer la forma de provisión de los cargos objeto de concurso, con un carácter obligatorio para la administración. Enumera las personas que aprobaron el concurso con el mayor puntaje de acuerdo con sus comprobados

méritos y capacidades, las cuales deben ser nombradas en los cargos de carrera ofertados en estricto orden numérico.

Las etapas mencionadas se entienden cumplidas una vez se agotan los términos de reclamaciones y respuestas.

3. Cierre financiero:

Es la actividad final del proceso de selección una vez presentados los resultados de este y se concibe una vez se da la firmeza de las listas de elegibles de todos los empleos que se ofertaron incluyendo los actos administrativos de aquellos que fueron declarados desiertos. Entre otras actividades, se efectúan los cruces entre el ingreso y costos del proceso de selección ya culminado, para generar el Certificado del Cierre Financiero a cada entidad y se establece la estructura final de costos del proceso de selección para cada vacante y para cada entidad.

Como conclusión de este se pueden presentar los siguientes escenarios:

Saldo a favor de la Entidad o Entidades.

Saldo a favor de la CNSC

Para adelantar el proceso de selección se calculan los costos de ejecución de este y se financia con recursos de dos fuentes:

a) El aporte de la entidad estatal que requiere adelantar el proceso de selección.

b) El recaudo de derechos de participación mediante el pago del ciudadano interesado en participar.

A continuación, se explica el registro contable que se realiza para las dos fuentes:

a) El aporte de la entidad estatal:

Tipo de acto administrativo:

La CNSC procede a expedir el acto administrativo de acuerdo con la etapa en la cual se encuentra el proceso de convocatoria, así:

i. Acto administrativo que presta merito ejecutivo: Corresponde al acto administrativo expedido por la CNSC, en el cual se ordena el cobro del valor que debe cubrir la entidad estatal para cubrir el costo del proceso de selección, esto una vez se han superado las etapas de ejecución de la convocatoria y se ha realizado la prestación del servicio, esto es cuando se da la firmeza de las listas de elegibles de todos los empleos que se

ofertaron incluyendo los declarados desiertos. Presenta una obligación clara, expresa y exigible y por lo tanto presta merito ejecutivo.

ii. Acto administrativo de recaudo: Corresponde al acto administrativo expedido por la CNSC, en el cual se ordena el recaudo del aporte de la entidad estatal cuando se encuentra el proceso en etapa de planeación o ejecución. No presta merito ejecutivo.

i. Acto administrativo que presta merito ejecutivo:

CNSC Emite el acto administrativo

En el evento en el cual la CNSC expide o profiere la resolución o acto administrativo para el cobro de los recursos a las entidades públicas, la CNSC, reconoce un derecho contingente mediante un debito a la subcuenta 819090001-Otros activos contingentes y un crédito a la subcuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR).

Firmeza del acto administrativo

Basados en las notificaciones las cuales generan constancia de ejecutoria adquiriendo firmeza del acto administrativo y su consecuente exigibilidad, procede la CNSC a reconocer este derecho mediante un debito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de Servicios y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos, cancelando simultáneamente el registro en cuentas de orden mencionado en el párrafo anterior.

Este registro cumple con el principio de contabilidad pública del devengo o causación y lo definido en las normas para el reconocimiento, medición y revelación en el numeral 2.1 Reconocimiento que indica: 'Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere a futuro la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.'. Por tanto, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incide en los resultados del periodo.

Entidad estatal efectúa pago a la CNSC

En el momento en que la entidad estatal efectúa el pago, la CNSC procede a reconocer un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica, simultáneamente se reclasifica el ingreso diferido mediante un debito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos y como

contrapartida un crédito a la subcuenta 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por Anticipado, toda vez que los recursos se giran con antelación a la prestación del servicio.

Es de suma importancia mencionar, que en algunas ocasiones las entidades realizan pago parcial sin que se haya emitido constancia de ejecutoria, en cuyo caso se procede a realizar registro del pago parcial reconociendo un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por Anticipado; simultáneamente se cancela el registro en cuentas de orden por el valor total del acto administrativo con un crédito a la cuenta 819090001-Otros activos contingentes y un debito a la cuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR); y simultáneamente se procede a reconocer el saldo por cobrar mediante un debito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de Servicios y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos.

Amortización del pago recibido en la CNSC

En la medida en que la CNSC presta el servicio se reconoce el ingreso de acuerdo con la tabla de amortización definida en las políticas contables, que establece las siguientes etapas de ejecución de las convocatorias, asociada al porcentaje a amortizar:

FASE	ETAPA	% DE AVANCE	ACUMULADO
I	Venta de Pines o derechos de Participacion	10	10
II	Publicacion de resultados de la verificacion de requisitos minimos	20	30
III	Aplicación de Pruebas escritas funcionales y comportamentales	50	80
IV	Generacion y publicacion de Lista de Elegibles	20	100

Una vez superada cada etapa se procede a registrar el respectivo ingreso mediante un debito a la subcuenta 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado y como contrapartida un crédito en la subcuenta 439004001-Asistencia Técnica de la cuenta 4390-Venta de Servicios-Otros servicios.

ii. Acto administrativo de recaudo:

CNSC Emite el acto administrativo

En el evento en el cual la CNSC expide o profiere la resolución o acto administrativo de recaudo de los recursos a las entidades públicas, la CNSC reconoce un derecho contingente mediante un debito a la subcuenta 819090001-Otros activos contingentes y un crédito a la subcuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR).

Firmeza del acto administrativo

El acto administrativo no es exigible y tiene vigencia hasta tanto se expida una resolución de cobro que, si es exigible, por lo cual no se registra contablemente.

Entidad estatal efectúa pago a la CNSC

Cuando se efectúa pago total: En el momento en que la entidad estatal efectúa el pago total, la CNSC procede a reconocer un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por Anticipado; y simultáneamente se cancela el registro en cuentas de orden por el valor total del acto administrativo con un crédito a la cuenta 819090001-Otros activos contingentes y un debito a la cuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR).

Cuando se efectúa pago parcial: Es de suma importancia mencionar, que en algunas ocasiones las entidades realizan pagos parciales, en cuyo caso se procede a realizar registro del pago parcial reconociendo un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por Anticipado; simultáneamente se cancela el registro en cuentas de orden por el valor total del acto administrativo con un crédito a la cuenta 819090001-Otros activos contingentes y un debito a la cuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR); y simultáneamente se procede a reconocer este derecho por el saldo por cobrar, mediante un debito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de Servicios y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos.

Amortización del pago recibido en la CNSC

En la medida en que la CNSC presta el servicio se reconoce el ingreso de acuerdo con la tabla de amortización definida en las políticas contables, que establece las siguientes etapas de ejecución de las convocatorias, asociada al porcentaje a amortizar:

FASE	ETAPA	% DE AVANCE	ACUMULADO
I	Venta de Pines o derechos de Participacion	10	10
II	Publicacion de resultados de la verificacion de requisitos minimos	20	30
III	Aplicación de Pruebas escritas funcionales y comportamentales	50	80
IV	Generacion y publicacion de Lista de Elegibles	20	100

Una vez superada cada etapa se procede a registrar el respectivo ingreso mediante un debito a la subcuenta 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado y como contrapartida un crédito en la subcuenta 439004001-Asistencia Técnica de la cuenta 4390-Venta de Servicios-Otros servicios.

b) El recaudo de derechos de participación:

Los derechos de participación se registran en forma acumulada utilizando el tercero NIT de la CNSC, indicando la convocatoria de la cual proviene ya que el detalle (ciudadano que paga el derecho) se encuentra en el aplicativo SIMO.

En aplicación del concepto CGN ya mencionado, la CNSC registra el recaudo de derechos de participación como un debito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitosen Instituciones financieras y como contrapartida un crédito 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por Anticipado, toda vez que corresponden a partidas que generan un derecho por un evento que se producirá en el futuro y en la medida en que se dé la ejecución de la convocatoria se reconoce el respectivo ingreso mediante un debito a la subcuenta 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado y como contrapartida un crédito a la subcuenta 439004001-Asistencia Técnica de la cuenta 4390-Venta de Servicios-Otros servicios.

2. USO DE BANCO NACIONAL DE LISTA DE ELEGIBLES

En razón a que el uso adicional de las listas de elegibles tiene un costo para la entidad pública que requiera cubrir una vacante dejada por un funcionario de carrera, este cobro se efectúa mediante acto administrativo que presta mérito ejecutivo, el cual se reconoce así:

CNSC Emite el acto administrativo

En el evento en el cual la CNSC expide o profiere la resolución o acto administrativo para el cobro por el uso de listas de elegibles, la CNSC, reconoce un derecho contingente mediante un debito a la subcuenta 819090001-Otros activos contingentes y un crédito a la subcuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR).

Firmeza del acto administrativo

Basados en las notificaciones las cuales generan constancia de ejecutoria adquiriendo firmeza del acto administrativo, procede la CNSC a reconocer este derecho mediante un debito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de Servicios y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos, cancelando simultáneamente el registro en cuentas de orden mencionado en el párrafo anterior. En razón a que la resolución señala que genera para la entidad estatal que solicita la convocatoria una obligación clara, expresa y exigible, en consecuencia, presta mérito ejecutivo.

(…)

Entidad estatal efectúa pago a la CNSC

En el momento en que la entidad estatal efectúa el pago, la CNSC procede a reconocer un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito a la subcuenta 439090004-Venta lista de elegibles de la cuenta 4390-Venta de Servicios-Otros servicios y en simultaneo se realiza un crédito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de servicios y como contrapartida un debito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos.

Es de suma importancia mencionar, que en algunas ocasiones las entidades realizan pago parcial sin que se haya emitido constancia de ejecutoria, en cuyo caso se procede a realizar registro del pago parcial reconociendo un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito a la subcuenta 439090004-Venta lista de elegibles de la cuenta 4390-Venta de Servicios-Otros servicios; simultáneamente se cancela el registro en cuentas de orden por el valor total del acto administrativo con un crédito a la cuenta 819090001-Otros activos contingentes y un debito a la cuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR); y simultáneamente se procede a registrar el saldo por cobrar mediante un debito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de Servicios y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos.

En consecuencia, se solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

1.) ¿El concepto emitido por la Contaduría General de la Nación con radicado No 20122000016461 del 04-06-2012 se encuentra vigente?

2. ¿Es correcto registrar un pasivo en la cuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios como contrapartida de la cuenta por cobrar 131715001-Asistencia Técnica?

3.) ¿En el evento que la respuesta a la pregunta 2 sea que la cuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios no sea la contrapartida correcta, cuál sería la contrapartida del registro de la cuenta por cobrar?

4.) ¿En qué momento se entiende prestado el servicio? En el cumplimiento de cada etapa? O únicamente cuando se realiza el cierre financiero de la convocatoria y se establece el valor final de la misma y por ende el valor final que debe aportar la entidad estatal?

5.) ¿Cuál sería el procedimiento contable para registrar la cuenta por cobrar en el evento que la convocatoria presente ejecución, teniendo en cuenta que la ejecución se da por etapas?

6.) ¿Sería necesario reclasificar los registros efectuados a la cuenta 131715 y pasarlos a cuentas de orden, de aquellas operaciones de terceros de procesos de selección en

los que no se ha prestado el servicio es decir la convocatoria no ha iniciado su desarrollo?

7.) ¿Sería necesario reclasificar los registros efectuados a la cuenta 131715 y pasarlos a cuentas de orden, de aquellas operaciones de terceros de procesos de selección en los que únicamente se han surtido algunas de las etapas (1 o varias)? ¿Cómo sería el procedimiento de reclasificación?

8.) ¿Cuál sería el procedimiento contable para un acto administrativo que presta merito ejecutivo, pero aún no tiene firmeza e ingresa un pago parcial el cual genera un saldo por cobrar?

9.) ¿Cuál sería el procedimiento contable para registrar el pago parcial de una resolución de recaudo en el evento que la convocatoria no presente ejecución? Cuál sería el procedimiento contable para el registro del saldo por cobrar?

10.) ¿Cuál sería el procedimiento contable en caso de que se registren estas operaciones solo en el momento que se produzca el hecho económico, es decir cuando se efectúen abonos o pago total de la obligación?

11.) ¿Los registros contables mencionados en el contexto del presente documento deben ser ajustados? ¿En caso afirmativo cómo se realizarían para cada uno de los momentos mencionados?

En virtud del contexto mencionado y como segundo aspecto fundamental, para el correcto desempeño y cumplimiento de las disposiciones para la conciliación de operaciones reciprocas, solicitamos se considere cual sería la regla de eliminación que aplicaría bajo los lineamientos que se generen como resultado de esta solicitud. En el evento de ser procedente, autorizar el uso de la cuenta 2.9.01.01.002- Anticipos sobre ventas de servicios en reemplazo de la que actualmente se encuentra parametrizada en SIIF que es la 2.9.10.90.001-Otros ingresos recibidos por anticipado, lo anterior con el fin de presentar una reciprocidad adecuada con las entidades que participan en los procesos de selección de la CNCS".

CONSIDERACIONES

La Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPCA), señala:

"ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que, a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.
(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

74. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de transacciones con contraprestación se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones.

(…)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

13. El resultado de una transacción podrá estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción;

c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y

d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

14. Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda estimarse de forma fiable, los ingresos correspondientes se reconocerán como tales solo en la cuantía de los costos reconocidos que se consideren recuperables.

(…)

21. Los ingresos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados.

(…)

23. La entidad medirá los ingresos por la prestación de servicios de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. Para calcular el grado de avance, se tomará como referencia lo siguiente:

a) la proporción de los costos en los que se haya incurrido por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados (los costos en que se haya incurrido no incluyen los costos relacionados con actividades futuras como materiales o pagos anticipados);

b) las inspecciones del trabajo ejecutado; o

c) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar.

24. Para establecer el grado de avance en la prestación del servicio, se considerará la naturaleza de la operación y la metodología que mida con mayor fiabilidad los servicios ejecutados; además, no se tendrán en cuenta los anticipos ni los pagos recibidos del cliente, dado que no necesariamente reflejan la proporción del trabajo ejecutado.

25. En los casos en que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos a lo largo de un periodo especificado, la entidad reconocerá los ingresos de forma lineal a lo largo de dicho periodo, a menos que exista evidencia de que otro método representa mejor el grado de avance. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que los demás, la entidad postergará el reconocimiento de los ingresos hasta que se ejecute.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa

afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas contables, así:

1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS: "Representa el valor de los derechos a favor de la entidad que se originan por la prestación de servicios en desarrollo de sus actividades" (Subrayado fuera de texto).

2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO: "Representa el valor de los pagos recibidos de manera anticipada por la entidad en desarrollo de su actividad, los cuales se reconocen como ingresos en los periodos en los que se produce la contraprestación en bienes o servicios" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se procede a dar respuesta a sus preguntas de la siguiente manera:

Pregunta 1. Vigencia del concepto con radicado No 20122000016461 del 04 de junio de 2012.

Es preciso señalar que la regulación contable pública, conformada por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública, se encontró vigente hasta el 31 de diciembre de 2017, dado que mediante la Resolución 156 de 2018 se derogaron los artículos 2, 3 y 4 de la Resolución 354 de 2007.

En este sentido, el concepto con radicado No 20122000016461, mencionado en su consulta, fue emitido con anterioridad a la entrada en vigencia del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y a la fecha no se encuentra vigente.

Preguntas 2, 3, 4, 5, 8, 9 y 10. Tratamiento contable de los recursos recibidos por parte de la CNSC.

El Marco Conceptual define en el principio de Devengo que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento en la información financiera de la entidad se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

De igual manera, el Marco Conceptual define que los activos corresponden a los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, otorgando a la entidad, entre otros, el derecho a recibir una corriente de flujos de efectivo; respecto a los pasivos, los define como las obligaciones presentes que tiene la entidad con un tercero, y para cuya cancelación la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos; y también define los ingresos indicando que estos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable por los incrementos del valor de los activos o los decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad, entre los ingresos que pueden obtener las entidades existen los ingresos de transacciones con contraprestación que provienen de la prestación de servicios.

La Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento; incluyendo los derechos originados en transacciones con contraprestación, como es el caso de la venta de servicios.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación indica que se reconocen como tal los ingresos que se originen por la venta de servicios, y que el criterio para el reconocimiento de estos ingresos se aplicará por separado a cada transacción. Adicionalmente, para el caso de los ingresos por prestación de servicios señala que estos se reconocerán cuando el resultado de la transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable; e indica que una transacción puede estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos: a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad; b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción; c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

Respecto a la medición de los ingresos, estos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, y en la prestación de servicios el valor se calculará de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. Para calcular el grado de avance, la entidad tomará como referencia a) la proporción de los costos en los que se haya incurrido por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados (los costos en que se haya incurrido no incluyen los costos relacionados con actividades futuras como materiales o pagos anticipados); b) las inspecciones del trabajo ejecutado; o c) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar.

Teniendo en cuenta lo anterior, se procede a indicar los registros contables que debe realizar la entidad para el reconocimiento de los recursos recibidos para procesos de convocatoria o para el uso de lista de elegibles.

- Recursos recibidos de entidades estatales por el pago de procesos de convocatoria para proveer cargos.

Si la CNSC recibe recursos de manera anticipada por parte de las entidades estatales a las cuales les va a realizar los procesos de convocatoria, la entidad registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que la CNSC efectúe las actividades acordadas, de acuerdo con el grado de avance de las actividades pactadas para la convocatoria reconocerá el ingreso por la venta de servicios, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS. Si el valor de los recursos que recibió la CNSC de manera anticipada no son suficientes para cubrir el valor total del ingreso por las actividades realizadas, la entidad registrará una cuenta por cobrar en la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

Si la CNSC no recibe recursos de manera anticipada, registrará la cuenta por cobrar y los ingresos por los servicios prestados debitando la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditando la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Cuando las entidades estatales efectúen el pago del valor pendiente a favor de la CNSC, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

De otra parte, si al finalizar la ejecución de las actividades pactadas en la convocatoria existen recursos que se deban reintegrar a las entidades estatales, la CNSC con el giro de los recursos debitará la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Recursos recibidos por el pago de pines en los procesos de convocatoria para proveer cargos.

Cuando la CNSC reciba los recursos por el pago de los pines por parte de los participantes de la convocatoria, la entidad registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que la CNSC efectúe las actividades correspondientes a la convocatoria, de acuerdo con el grado de avance de las actividades pactadas reconocerá el ingreso por la venta de servicios, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

- Recursos provenientes del pago por el uso de la lista de elegibles.

Teniendo en cuenta que, para el uso adicional de las listas del Banco Nacional de Lista de Elegibles, la CNSC expide una resolución mediante la cual indica el valor que debe ser cancelado por la entidad estatal que desea hacer uso de la lista, cuando la resolución quede en firme y sobre la misma no exista recurso en contra, la CNSC registra en su información financiera el derecho de cobro, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Cuando la CNSC reciba los recursos, registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

A partir de los registros contables antes indicados, y teniendo en cuentas las reglas de eliminación vigentes para marzo de 2025, la CNSC y las entidades estatales que participen en los procesos de convocatorias aplicarán la regla 30 respecto del ingreso y el gasto generado por los servicios prestados por la CNSC y la regla 121 por los valores pendientes de pago por parte de las entidades estatales a favor de la CNSC.

Pregunta 6, 7 y 11. Uso de la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y corrección de los registros indicados en la consulta.

Conforme a lo señalado en el Catálogo General de Cuentas (CGC), en la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS se registrarán los valores que correspondan a los derechos a favor de la entidad que se originen por la prestación de servicios, es decir, en esta cuenta solamente se reconocen los valores de las actividades que ya fueron ejecutadas por la CNSC y por las cuales las entidades estatales contratantes aún no han efectuado la entrega de recursos.

Ahora bien, dado que a partir de lo indicado en la consulta, se evidencia que la CNSC realizó registros contables en aplicación al concepto con radicado N° 20122000016461 del 04 de junio de 2012 de manera posterior al 31 de diciembre de 2017, fecha a partir de la cual la entidad debía atender a los lineamientos señalados en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno para el reconocimiento de sus hechos económicos, entre los cuales se encuentra el reconocimiento de valores en la subcuenta 131715-Asistencia técnica valores que correspondan a operaciones con terceros por procesos de selección en los que no se ha prestado el servicio o de operaciones con terceros por procesos de selección en los que únicamente se han surtido algunas de las etapas que serán cubiertas con recursos previamente recibidos, la entidad se encuentra ante un error de periodos contables anteriores, para lo cual, la entidad deberá corregir los errores señalados en el presente concepto aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual la CNSC deberá analizar cada uno de los hechos económicos y determinar la realidad respecto a los valores que deben ser corregidos de acuerdo a los registros indicados en el presente concepto, de manera tal que ajustará las partidas de activos, pasivos y patrimonio correspondientes empleando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES para el reconocimiento de cualquier diferencia que surja.

Adicionalmente, la CNSC deberá determinar de acuerdo con su política contable la naturaleza del error identificado ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

***

CONCEPTO No. 20251100015001 DEL 28-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de depósitos judiciales producto de embargos realizados por la entidad en virtud del procedimiento administrativo de cobro coactivo que no son reclamados por los beneficiarios y que en virtud de las disposiciones legales se constituyan a favor de la entidad

Doctor
FABIÁN NICOLÁS SAAB ORTEGA
Director Técnico de Cobro Coactivo
Departamento de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010014792 del 14 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Con el propósito de garantizar una gestión alineada con el marco normativo vigente, solicito atentamente conceptos sobre la existencia de alguna regulación unificada nivel nacional que permita establecer las directrices comunes para la administración territorial, en cuanto a la conciliación y saneamiento contable de los títulos de depósito judicial, que no sean objeto de reclamación por parte del contribuyente por más de dos años.

En particular resulta fundamental conocer si estos procesos se encuentran regulados bajo el régimen normativo de aplicación general o si existen criterios diferenciados según la entidad que los gestiona "jurisdicción coactiva".

En caso de existir disposiciones específicas sobre el tema, resulta necesario y de gran importancia, que sean remitidas para nuestro conocimiento y observancia y con ello lograr culminar con éxito la depuración de títulos judiciales que se tengan para su posterior incorporación al presupuesto del Departamento".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

83. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la CGN no es competente para pronunciarse sobre temas de carácter jurídico o administrativo relacionados con la adquisición de los valores de los depósitos judiciales que no fueron reclamados por los beneficiarios, en tanto ello no obedece a un asunto objeto de su regulación normativa. Así las cosas, corresponde a la entidad

analizar, fáctica y jurídicamente el asunto, y determinar la procedencia de que dichos valores no reclamados se constituyan a su favor.

Una vez hecha la anterior precisión, a continuación, se establece el tratamiento contable de los depósitos judiciales producto de embargos realizados por la entidad en virtud del procedimiento administrativo de cobro coactivo que no son reclamados por los beneficiarios y que en virtud de las disposiciones legales vigentes sobre la materia se vuelven ingreso de la entidad:

De conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Los recursos embargados a terceros por la entidad territorial mientras esta adelanta procedimientos administrativos de cobro coactivo no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos.

En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos, hasta tanto finalice el procedimiento administrativo de cobro coactivo y la entidad pueda disponer de los mismos en atención a que se ordene la cancelación de sus acreencias con dichos recursos; o hasta tanto se cumplan los requisitos establecidos en el ordenamiento jurídico para que puedan ser considerados ingreso de la entidad, derivado de la omisión del beneficiario de reclamar los depósitos judiciales. Lo anterior, en atención a que será en dichos momentos en los que la entidad ostentará su control.

Así las cosas, cuando se cumplan los requisitos para que los recursos de los depósitos judiciales que no fueron reclamados por los beneficiarios estén en cabeza de la entidad, los reconocerá como activo en sus estados financieros. Caso en el cual, el Departamento debitará la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO-11 EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO y acreditará la subcuenta 480810-Títulos prescritos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

***

CONCEPTO No. 20251100015021 DEL 28-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Revelación en cuentas de orden deudoras para efectos de control de los derechos retirados por baja en cuentas

Doctor
REYNALDO JOSÉ D'SILVA URIBE
Secretario de Hacienda Municipal
Bucaramanga
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100015112 del 17 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio de Bucaramanga atendiendo el proceso de depuración contable a que se refiere el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, en la vigencia 2018, retiró del activo el valor de las carteras de las vigencias 2012 hacia atrás de los impuestos predial, industria y comercio, avisos y tableros, sobretasa bomberil, sanciones e intereses derivados de estos impuestos que fueron reportados por el área correspondiente como cartera irrecuperable; con este retiro se realizó el respectivo registro en las cuentas de orden que fueron establecidas mediante la Resolución 107 de 2017, atendiendo la dinámica de estas cuentas el 01 de enero de 2019 fue cancelado su saldo.

Es de aclarar que la cartera retirada del activo sigue estando vigente en los informes de cartera de la Tesorería del Municipio en razón a que esta no fue prescrita, solamente fue reportada a contabilidad para efectos de saneamiento contable; por esta razón siempre que la Contraloría Municipal hace auditoría a los Estados Financieros del Municipio, deja plasmado un hallazgo de índole administrativo indicando que existen diferencias entre la cartera que reporta la Tesorería con la reflejan los Estados Financieros. Actualmente desde la Tesorería sugieren que para evitar que la Contraloría Municipal siga generando hallazgo se debe registrar en cuentas de orden esta catera;

contablemente el tratamiento que se está dando a la cartera retirada cuando es pagada por algún contribuyente es el registro en el ingreso de recuperación de cuentas por cobrar.

Por lo anterior cordialmente solicito concepto contable si es procedente registrar en cuentas de orden esta cartera que ya estuvo registrada en cuentas de orden y que su saldo fue cancelado atendiendo la Resolución 107 de 2017, o que otro tratamiento contable se le debe dar".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

"Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, incorporado mediante la Resolución No 533 de 2015, (vigente para el año 2018), establecía:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

(…)

4.1. Características fundamentales

(…)

4.1.1. Relevancia

La información financiera es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios. La información financiera influye en los usuarios si es material y si tiene valor redictivo, valor confirmatorio, o ambos.

(…)

4.1.2. Representación fiel

Para ser útil, la información financiera debe representar fielmente los hechos económicos. La representación fiel se alcanza cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral, y libre de error significativo.

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica, independientemente de la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. DEFINICIÓN, RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y REVELACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE CONSTITUYEN LOS ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1.1. Activos

Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, un derecho a: a) usar un bien para prestar servicios, b) ceder el uso para que un tercero preste un servicio, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos en los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

Se reconocerán como activos, los recursos controlados por la entidad, que resulten de un evento pasado y de los cuales se espere obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 484 de 2017, (vigentes en el año 2018), señalaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de las cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.5. Baja en cuentas

7. Se dejará de reconocer una cuenta por cobrar cuando los derechos expiren, se renuncie a ellos o cuando los riesgos y las ventajas inherentes a la cuenta por cobrar se transfieran. Para el efecto, se disminuirá el valor en libros de la cuenta por cobrar y la diferencia entre este y el valor recibido se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activos o pasivos, cualesquiera derechos u obligaciones creados o retenidos en la transferencia" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS, así:

8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS: "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados" (Subrayado fuera del texto).

La Resolución Nº 107 de 2017, por la cual se regula el tratamiento contable que las entidades territoriales deben aplicar para dar cumplimiento al saneamiento contable establecido en el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016 y se modifican los Catálogos Generales de Cuentas vigentes para los años 2017 y 2018, señalaba:

"ARTÍCULO 5º. Las entidades territoriales, en los términos del artículo 286 de la Constitución Política, que deban realizar el proceso de depuración contable a que se refiere el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, aplicarán el siguiente procedimiento.

1. IDENTIFICACIÓN DE LOS BIENES, DERECHOS U OBLIGACIONES OBJETO DE DEPURACIÓN

Las entidades territoriales adelantarán las gestiones administrativas necesarias para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros de los periodos contables 2016 y 2017, a fin de garantizar que la información financiera que se presente en sus primeros estados financieros conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es decir, aquellos que se presenten con corte al 31 de diciembre de 2018, cumplan con las características cualitativas fundamentales de la información financiera (Relevancia y Representación fiel) de que trata el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Para el efecto, deberá establecerse la existencia real de bienes, derechos u obligaciones, y, mediante la incorporación y retiro de las partidas a que haya lugar, evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos
a) valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad territorial;

b) derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad territorial;

e) valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representa;

f) valores que no estén incorporados en la información financiera y representen derechos o bienes para la entidad territorial" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno vigente para el año 2018, definía como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar, vigente para ese mismo año, señalaba que se debían reconocer como tales, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de las cuales se esperara, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, y que la baja en cuentas de estos elementos procedía cuando los derechos expiraran, se renunciara a ellos o cuando los riesgos y las ventajas inherentes a la cuenta por cobrar se transfirieran.

Conforme a lo anterior, la baja en cuentas de las cuentas por cobrar procedía cuando estas no cumplieran los requisitos para continuar siendo reconocidas como activos de la entidad, lo cual ocurría, cuando estas representaran derechos que: a) no fuera posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos operara alguna causal relacionada con su extinción; c) no hubiera sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyeran saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se probara la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se esperaba, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conllevaba a que dichas cuentas por cobrar dejaran de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Así las cosas, si en el año 2018 la entidad determinó que sobre las cuentas por cobrar expiraron los derechos o no se tenía la probabilidad de recuperar los flujos financieros, la entidad debió realizar su baja en cuentas y así excluir dichas partidas de los libros de contabilidad.

Sobre el particular, es preciso señalar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si, por ejemplo, un derecho dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como cuenta por cobrar, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen

de Contabilidad Pública, debió darse de baja contablemente, pero su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho.

Lo anterior implica que, si por las cuentas por cobrar de que trata su consulta no se esperaba ningún flujo financiero, era procedente realizar su baja en cuentas.

Ahora bien, si a juicio de la entidad, se requiere controlar los derechos retirados, puede registrarlos en cuentas de orden, mediante un debito en la subcuenta 831535-Cuentas por cobrar de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), la cual se reversará en la medida en que se defina que no es necesario seguir llevando su control o se recupere el recurso.

***

CONCEPTO No. 20251100015311 DEL 29-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes recibidos en donación

Señores
AGENCIA DE RENOVACIÓN DEL TERRITORIO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100016382 del 25 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Agencia de Renovación del Territorio (código de consolidación institucional 923272741), en virtud de su estructura organizativa, cuenta con dos unidades ejecutoras: 02-14-01 Agencia de Renovación del Territorio (ART) y 02-14-02 Dirección de Sustitución de Cultivos de Uso Ilícito (DSCI). En el año 2024, la ART recibió en donación por parte de la Sociedad de Activos Especiales (SAE) S.A.S., un terreno rural ubicado en el municipio de San Andrés de Tumaco, Nariño, mediante la resolución 089 de 2024 (Adjunto 1).

Al realizar una consulta para determinar el valor de dicha donación, la SAE respondió a través del radicado Orfeo 20251300009152, en el cual se especifica que la donación fue efectuada a título gratuito, aclarando que no están en la obligación de realizar avalúos comerciales, ya que esto implicaría un costo adicional para la entidad, especialmente en el caso de donaciones a título gratuito. Sin embargo, tras realizar una consulta en la alcaldía municipal, obtuvimos el valor del avalúo catastral del bien recibido, el cual asciende a 19.421.000 (Adjunto 2).

Hasta la fecha, el bien no ha sido utilizado, aunque se tiene proyectado realizar un proyecto productivo que podría incluir cultivos de plátano, yuca, cacao u otros productos. Es importante señalar que, si bien el terreno fue donado formalmente, en el mismo se encuentra una casa construida, la cual no cuenta con licencia de construcción, por lo que no está registrada ni legalizada ante la alcaldía del municipio.

En virtud de lo anterior, surgen las siguientes inquietudes:

1. ¿Por qué valor debo reconocer la donación del terreno? En cuanto al valor a reconocer de la donación, existe la posibilidad de utilizar el valor del avalúo catastral (19.421.000), como referencia para la contabilización del activo. No obstante, es importante evaluar si se debe realizar un avalúo comercial adicional, especialmente si la entidad considera que el valor catastral no refleja adecuadamente el valor de mercado o si existen requisitos normativos específicos que exijan dicho avalúo comercial.

2. ¿En qué cuenta contable debe registrarse el activo recibido por donación? Para el registro contable de un bien recibido por donación, corresponde ubicar el activo en una cuenta adecuada del activo no corriente de la entidad".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, (vigente para el año 2024), establecía:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso

en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.
55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. (…)" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, (vigentes para el año 2024), señalaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. También se reconocerán como propiedades planta y equipo los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y las plantas productoras utilizadas para la obtención de productos agrícolas. Una planta productora es una planta viva empleada en la elaboración o suministro de productos agrícolas, que se espera genere productos

agrícolas durante más de 12 meses y tiene una probabilidad remota de ser vendida como producto agrícola, a excepción de las ventas incidentales de raleos y podas.

3. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado.

(…)

10.2. Medición inicial

(…)

19. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

10.3. Medición posterior

20. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. (…).

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(…)

1.3.2. Medición

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente en el periodo 2024, señala que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo, vigente en el año 2024, establece que se reconocerán en esta clasificación los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y que los terrenos sobre los cuales se construyen propiedades, planta y equipo se deben reconocer por separado.

Así las cosas, en el momento en que la entidad adquirió el control del bien inmueble recibido en donación, debió reconocerlo en sus estados financieros como una propiedad, planta y equipo.

Adicionalmente, en atención al principio contable de esencia sobre forma, definido por el Marco Conceptual, los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia

económica, independientemente de su forma legal, razón por la cual, si la casa que se encuentra en el terreno recibido en donación cumple con la definición de activo para la entidad, esta debió reconocerla como una propiedad, planta y equipo o clasificarla en el grupo de activos que defina la entidad en relación al tipo de bien y el propósito con el cual se tiene.

Ahora bien, con posterioridad al reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo, la entidad los medirá por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Teniendo en cuenta lo anterior, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. Medición inicial de bienes recibidos en donación

De conformidad con la Norma de propiedades, planta y equipo, los bienes recibidos en transacciones sin contraprestación se medirán de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por lo tanto, en el momento de su reconocimiento, la entidad debió medirlos por su valor de mercado (que pudo establecerse a partir de un avalúo comercial) y, en ausencia de este, por el costo de reposición. No obstante, si no era factible obtener alguna de las anteriores mediciones, pudo haberlos medido por el valor en libros que tenían los activos en la entidad que los transfirió.

Pregunta 2. Registro contable de bienes recibidos en donación

En el momento en que la entidad adquirió el control de los bienes recibidos en donación debió reconocerlos en sus estados financieros, para lo cual debió debitar la subcuenta y cuenta que correspondiera del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditar la subcuenta 442829-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de empresas públicas de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

***

CONCEPTO No. 20251100015341 DEL 29-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de bienes almacenados para consumo. Vigencia de la Resolución 444 de 2024 de la CGN. Corrección de errores de periodos anteriores asociados con reconocimiento de inventarios.

Doctor
LUIS EDUARDO HERNÁNDEZ
Profesional Universitario – Contador
Alcaldía de Yumbo
Yumbo, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010016792 del 27 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Como es de su conocimiento, el pasado 06 de diciembre de 2024, la Contaduría General de la Nación expidió la resolución No. 444 de 2024, en la cual se modifica el catálogo de cuentas para entidades de Gobierno y se crean cuentas para el registro de bienes almacenados para consumo en cuentas de orden deudoras de control.

El área de Almacén viene manejando los elementos de consumo así:
1. Cuando ingresan al almacén se debita la cuenta de inventarios '15' y se acredita la cuenta por pagar.
2. Cuando se entrega los elementos a los respectivos usuarios, se acredita la cuenta '15' y se debita la cuenta del gasto respectivamente.

De acuerdo a la resolución tenemos las siguientes inquietudes:

1. ¿Cómo sería la dinámica contable, dado que la cuenta '8' son cuentas de control?

2. ¿Esta resolución aplicaría a partir de las compras que se realicen en la vigencia 2025?

3. Cómo sería el manejo para los saldos que están acumulados en la cuenta de inventarios '15', ya que pertenecen a compras de la vigencia anterior?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de

bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. (…).

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error" (Subrayados fuera de texto).

Por su parte, la Resolución No. 444 del 6 de diciembre de 2024, por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece:

"CONSIDERANDO QUE:

(…)

Se requiere modificar el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno creando cuentas de orden de control para el registro de los bienes que se encuentran almacenados para su consumo en la prestación de servicios que no generan ingresos de transacciones con contraprestación, en la producción de bienes que se consumirán internamente o en actividades administrativas

(…)

ARTÍCULO 3°. VIGENCIA. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, de conformidad con el artículo 119 de la Ley 489 de 1998 y el artículo 65 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 15 de la Ley 2080 de 2021. (…).

PARÁGRAFO TRANSITORIO. Las entidades de gobierno tendrán hasta la fecha en la que se cierre el periodo contable del 2024 en los sistemas de información, para realizar el ajuste de estos de acuerdo con las modificaciones al Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, prescritas en la presente Resolución" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de inventarios establece que se reconocerán dentro de esta clasificación, entre otros, los bienes que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, que se tengan con la intención de venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación, distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación, transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos o distribuidos en forma gratuita, o consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

Por lo anterior, los bienes que se adquieren para su consumo en la prestación de servicios que no generan ingresos de transacciones con contraprestación, en la producción de bienes que se consumirán internamente o en actividades administrativas, no cumplen con la definición de inventarios, por lo cual, se reconocerán como gastos del periodo. Por lo anterior, la entidad reconocerá estos bienes mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 5-GASTOS y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Por otro lado, puesto que la Resolución 444 de 2024 de la CGN comenzó a regir a partir del 9 de diciembre de 2024, que es su fecha de publicación en el Diario Oficial, y que la entidad tenía hasta la fecha de cierre el periodo contable del 2024 para realizar los ajustes en los sistemas de información, en el caso de aquellos bienes reconocidos como inventarios en periodos anteriores pero que no cumplían su definición, la entidad deberá aplicar el numeral 4.3. de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 15-INVENTARIOS.

Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que realice la entidad sobre estos bienes a través de su registro en las cuentas de orden dispuestas para ello.

***

CONCEPTO No. 20251100015361 DEL 30-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los procesos relacionados con la caja menor

Doctora
SANDRA BRIGGITH GUZMÁN DEVIA
Consultante
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010016002 del 21 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Solicito por favor orientación del tratamiento contable para los procesos de caja menor así:

1. Contabilización de la constitución de caja menor
2. Contabilización del cierre de caja menor
3. Contabilización de los reembolsos de caja menor
4. Contabilización de las devoluciones de dinero a la entrega y cierre de caja menor".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

(…)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable,

la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco normativo para entidades de gobierno.

De acuerdo con el Marco conceptual, el reconocimiento de los elementos de los estados financieros implica identificar como activos aquellos recursos controlados por la entidad, surgidos de sucesos pasados, que generarán potencial de servicio o beneficios

económicos futuros y cuyo valor puede ser medido de manera fiable. Del mismo modo, se reconocen como pasivos las obligaciones legales presentes con terceros, originadas en hechos pasados, cuya liquidación requerirá la entrega de recursos que representen potencial de servicio o beneficios económicos, siempre que su valoración sea confiable. Finalmente, se reconocen como gastos o costos las disminuciones en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros derivadas de la salida o reducción de activos, o del aumento de pasivos, siempre que tales disminuciones puedan ser medidas de forma fiable.

Por otra parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que las políticas de operación son esenciales para facilitar el proceso contable y deben ser definidas por cada entidad para asegurar un flujo adecuado de información, la incorporación completa de los hechos económicos y la presentación oportuna de los estados financieros. Además, en la gestión del riesgo contable, se exige contar con manuales de políticas contables, procedimientos y funciones ajustados al marco normativo, a fin de garantizar información financiera relevante y fiel conforme al Régimen de Contabilidad Pública.

Adicionalmente, las políticas contables deben recoger principios, reglas y procedimientos aplicables uniformemente a transacciones y hechos similares. Asimismo, los manuales deben detallar actividades contables, asignar responsabilidades y mantenerse actualizados para orientar adecuadamente a los usuarios directos de las diferentes dependencias.

Ahora bien, respecto al tratamiento contable de la constitución de la caja menor al ser un activo controlado por la entidad de gobierno, reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta 110502-Caja menor de la cuenta 1105-CAJA y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Los gastos pagados con la caja menor se deberán reconocer en el mes en que se efectúen mediante un débito en la subcuenta, cuenta y grupo que corresponda de la clase 5-GASTOS y un crédito en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Posteriormente, cuando se efectúe el reembolso se debitará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la entidad realice el cierre de la caja menor, reconocerá este hecho mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 110502-Caja menor de la cuenta 1105-CAJA.

Por consiguiente, es fundamental que la entidad incluya en su manual de políticas contables directrices específicas sobre el manejo de las cajas menores, considerando

que su constitución, administración y cierre implican el reconocimiento de activos, gastos y pasivos conforme al Régimen de Contabilidad Pública; para ello la entidad debe definir claramente en sus manuales los procedimientos contables relacionados, el detalle de la dinámica contable en las cuentas correspondientes. Además, los manuales deben describir de manera precisa las actividades y responsabilidades de los funcionarios encargados de la gestión de las cajas menores, asegurando que el flujo de información contable sea adecuado, que los hechos económicos se incorporen en su totalidad y que la información financiera sea relevante, fiel y oportuna para los usuarios internos y externos.

***

CONCEPTO No. 20251120013631 DEL 24-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los ingresos recibidos sin contraprestación, de conformidad con el artículo 266 de la Ley 2294 de 2023.

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los gastos por concepto de aportes para el funcionamiento de la UPME, de conformidad con el artículo 266 de la Ley 2294 de 2023.

Doctor
JOSÉ MAURICIO GONZÁLEZ ACOSTA
Contador
Unidad de Planeación Minero Energética
Bogotá D.C.

Doctor
JOHN BAYRON ARANGO VARGAS
Representante Legal Suplente en temas asociados con Contabilidad y Planeación Tributaria
Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P.
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender sus consultas radicadas con los números 20240010037592 del 22 de julio de 2024 y 20240010034872 del 04 de julio de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En las consultas se señala:

"(…)

1. ANTECEDENTES

1.1. Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. (ISA) es una empresa de servicios públicos mixta, con una participación indirecta del Estado de 60,23 %, cuyos recursos no forman parte del Presupuesto General de la Nación. En el marco de su objeto social, ISA presta el servicio público de transmisión de energía en Colombia, en el sistema interconectado nacional.
De acuerdo con el artículo 4 de la Resolución CREG 22 de 2001, ISA está obligado a presentarse a todas las convocatorias que adelante la UPME para adelantar proyectos de expansión/renovación de las redes de transmisión de energía eléctrica en el sistema Interconectado Nacional.

1.2. De acuerdo con la Ley 143 de 1994, la Unidad de Planeación Minero Energética - UPME es una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Minas y Energía, con patrimonio propio y personería jurídica.

Entre sus funciones, la UPME se encuentra a cargo de la evaluación y planeación del desarrollo y aprovechamiento minero-energético en Colombia, así como de producir y divulgar la información requerida para la formulación de política y toma de decisiones.

En lo que compete a la actividad de ISA, la UPME está a cargo de la planeación de la expansión del sistema interconectado nacional, así como de la apertura y adjudicación de proyectos de transmisión de energía en el país.

1.3. Para el cumplimiento de sus funciones, el artículo 14 de la Ley 143 estableció la fuente de financiación de esta entidad, en los siguientes términos:

'El presupuesto de la Unidad Administrativa Especial de Planeación Minero-Energética hará parte del presupuesto general de la Nación y será presentado al Ministerio de Minas y Energía para su incorporación en el mismo, (…).

PARÁGRAFO. Este presupuesto será sufragado por la Empresa Colombiana de Petróleos -Ecopetrol-, por la Empresa Colombiana de Carbón -Ecocarbón-, Financiera Energética Nacional -FEN- e Interconexión Eléctrica S.A -ISA- por partes iguales. Estas entidades quedan facultades para apropiar de sus respectivos presupuestos las partidas correspondientes'.

1.4. Más recientemente, el artículo 266 de la Ley 2294 actualizó esta disposición en los siguientes términos:

'El presupuesto de la Unidad de Planeación Minero Energética -UPME- será financiado con aportes efectuados en partes iguales por parte de la Empresa Colombiana de Petróleos - Ecopetrol, de la Agencia Nacional de Minería -ANM-, de la Empresa de Interconexión Eléctrica E.S.P. S.A. -ISA-, del Ministerio de Minas y Energía y de la Agencia Nacional de Hidrocarburos -ANH-. Estas entidades están facultadas para apropiar de sus respectivos presupuestos las partidas correspondientes para efectuar

los aportes, de acuerdo con sus disponibilidades presupuestales, el Marco fiscal de Mediano plazo y el Marco de Gasto de Mediano Plazo'.

Como se observa, el presupuesto de la UPME debe ser sufragado por diferentes entidades que desarrollan las actividades que se ven impactadas/beneficiadas por las funciones de la entidad, entre ellas ISA, como empresa que presta el servicio de transmisión de energía en el sistema interconectado nacional. Algunas de ellas forman parte del Presupuesto General de la Nación como la ANH y la ANM y otras no, como ISA.

1.5. La UPME ha tratado los recursos que recibe de ISA para financiar su presupuesto como una transferencia corriente, teniendo en cuenta lo siguiente:

a) Se trata de un recurso obligatorio que debe recaudar la UPME por ministerio de la Ley (particularmente leyes 143 y 226).
b) Son recursos destinados para sufragar el presupuesto de la UPME.
c) Dentro del Catálogo de gastos del Presupuesto Nacional expedido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, dentro de las transferencias corrientes existe explícitamente el rubro presupuestal A-03-03-01-002 TRANSFERIR A LA UPME LEY 143 DE 1994.
d) Las transferencias corrientes corresponden a aquellos recursos que el órgano debe transferir a otras entidades, nacionales o internacionales, públicas o privadas, en virtud de un mandato legal (Particularmente el Artículo 38 del Decreto 2236 de 2017)
e) Dentro del presupuesto de la UPME, aprobado por el Ministerio de Hacienda los recursos recaudados destinados a financiar el presupuesto se catalogan en el Rubro de ingresos 3-1-01-1-02-06 TRANSFERENCIAS CORRIENTES.

1.6. Por su parte, ISA tradicionalmente ha tratado los recursos que debe transferir a la UPME para financiar su presupuesto como una contribución, bajo el entendido de que cumplen las características establecidas constitucionalmente para ser tratadas de esa manera.

De acuerdo con la Corte Constitucional, las contribuciones son 'pagos que deben realizar los usuarios de algunos organismos públicos, mixtos o privados, para asegurar el financiamiento de dichas entidades de manera autónoma'. En otra oportunidad la Corte señaló que las contribuciones tienen las siguientes características: (i) Surge de la realización actual o potencial de obras públicas o actividades estatales de interés colectivo, en donde necesariamente debe existir un beneficio para un individuo o grupo de individuos; (ii) Se trata de una prestación que reconoce una inversión estatal, por lo que su producto está destinado a su financiación; (iii) La prestación que surge a cargo del contribuyente es proporcional al beneficio obtenido; (iv) El obligado tributario no tiene la opción de negarse a la inversión, por el contrario, se encuentra comprometido con su pago a raíz del provecho que le reporta; (v) La contribución, por regla general, es progresiva, pues se liquida de acuerdo con el rédito obtenido. Así, la jurisprudencia ha explicado que la contribución parafiscal es un instrumento para la

generación de ingresos públicos que afecta a un determinado y único grupo social o económico (singularidad) y que dirige su beneficio al propio grupo gravado (especificidad)'

De acuerdo con lo anterior, ISA califica el pago realizado a la UPME como una contribución teniendo en cuenta que lo hace en su condición de 'usuario/beneficiario' de las funciones que la UPME desarrolla, pues esta entidad planea y dirige la expansión y renovación del sistema interconectado nacional, en el que ISA presta el servicio de transmisión de energía.

Además, cuando se analizan en detalle las características del pago realizado por ISA a la UPME, se ratifica que se trata de una contribución, teniendo en cuenta que:

(i) Financia la realización de las actividades estatales de interés colectivo que desarrolla la UPME como ente a cargo de la planeación minero-energética, a tal punto que el pago que ISA realiza se determina en función del presupuesto de la UPME.

(ii) Las funciones de la UPME generan un beneficio a quienes realizan el pago, incluyendo a ISA. En el caso específico de mi representada, la UPME está a cargo de planear la expansión y renovación del sistema interconectado nacional, para lo cual abre convocatorias a las que obligatoriamente debe presentarse ISA como transmisor de energía en el sistema interconectado nacional.

(iii) Con el pago, ISA reconoce el desarrollo de las funciones de la UPME, a tal punto que éste se determina en función del presupuesto de la entidad, el cual es posteriormente dividido entre las entidades que deben aportar para su financiación.

(iv) El pago que ISA realiza es proporcional al beneficio obtenido, pues es determinado en función del presupuesto de la UPME, el cual es posteriormente dividido proporcionalmente entre las entidades que deben contribuir a su financiación. Dichas entidades, precisamente, son las que se benefician por el desarrollo de las funciones de la UPME.

(v) ISA no tiene la opción de negarse al pago, pues debe realizarlo por ministerio de la Ley (particularmente leyes 143 y 226).

Por último, ISA considera que no debe tratar los pagos que realiza a la UPME como una 'transferencia corriente', en la medida en que, a su juicio, se trata verdaderamente de una contribución, aunado al hecho de que los recursos de ISA no forman parte del Presupuesto General de la Nación. Por ello, no podría entenderse que dicho pago constituye una transferencia dentro del Presupuesto General.

1.7. Teniendo en cuenta el tratamiento dado por ISA y la UPME, han surgido diferencias al momento de conciliar las operaciones recíprocas ante la Contaduría General de la Nación. Por ello, se formulan las siguientes consultas:

2. Consultas

2.1. ¿Cómo debe Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. -ISA reconocer contablemente los recursos que debe girar a la Unidad de Planeación Minero Energética- UPME, de acuerdo con los artículos 14 de la Ley 143 (parágrafo 4) y 226 de la Ley 2294 de 2023? ¿Cómo debe la UPME reconocer los recursos que reciba de ISA?

2.2. ¿Cómo se pueden conciliar las operaciones recíprocas entre ISA y la UPME, teniendo en cuenta las diferencias en el reporte que se han venido presentando?"

En la mesa de trabajo realizada el 22 de agosto de 2024, donde participaron personas de la Unidad de Planeación Minero Energética- UPME, Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. - ISA y la CGN, además de lo expuesto en la consulta, se informó lo siguiente:

- De acuerdo con el presupuesto que se le aprueba a la UPME, cada año expide los actos liquidatarios y los notifica a las entidades, otorgando un plazo para realizar los pagos de forma periódica. Si no se realiza el pago en los tiempos establecidos, las entidades deben pagarle a UPME sanción e intereses.
- Los recursos entregados por las entidades, deben ser devueltos si no son ejecutados, puesto que la UPME los trata como una transferencia condicionada, por lo que, se abonan al valor que deberán aportar en el periodo siguiente.
- ISA precisa que no hace parte del Presupuesto General de la Nación, y que no sufraga el presupuesto sino los gastos de la entidad, por tal sentido, los giros los hace directamente a las cuentas de la UPME.
- ISA resalta que por exigencia de la Ley 143 de 1994, debe presentarse a todas las convocatorias de la UPME, por lo tanto, considera que es una razón más que fortalece la participación y el deber de contribuir con el presupuesto de la UPME. Esto alineado con el artículo 16 de la Ley 143 de 1994 donde ISA sería el ente regulador y planeador, quien define a nivel nacional cuales son las líneas y el crecimiento de la transmisión de energía en Colombia, ningún transmisor de Colombia puede hacer alguna línea sin que la UPME haya sacado licitación.

CONSIDERACIONES

El artículo 266 de la Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida", establece:

"Artículo 266. Financiación del Presupuesto de la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME). El presupuesto de la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME) será financiado con aportes efectuados en partes iguales por parte de la Empresa Colombiana de Petróleos (Ecopetrol), de la Agencia Nacional de Minería (ANM), de la Empresa de Interconexión Eléctrica E.S.P. S. A. -ISA-, del Ministerio de Minas y Energía y de la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH). Estas entidades están facultadas para apropiar de sus respectivos presupuestos las partidas correspondientes para efectuar los aportes, de acuerdo con sus disponibilidades presupuestales, el Marco

fiscal de Mediano plazo y el Marco de Gasto de Mediano Plazo" (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, el Decreto 2121 de 2023, por el cual se modifica la estructura de la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME), reglamenta:

"Artículo 3°. Objeto. La Unidad de Planeación Minero Energética (UPME), tendrá por objeto planear en forma integral, indicativa, permanente y coordinada con los agentes del sector minero energético, el desarrollo y aprovechamiento de los recursos mineros y energéticos; producir y divulgar la información requerida para la formulación de política y toma de decisiones; y apoyar al Ministerio de Minas y Energía en el logro de sus objetivos y metas.

(…)

Artículo 5°. Recursos. La Unidad de Planeación Minero Energética (UPME) contará con los siguientes recursos:

a) Los recursos señalados en el artículo 266 de la Ley 2294 de 2023, y las que la modifiquen, adicionen o sustituyan;

b) Los recursos provenientes de la prestación de los servicios técnicos de planeación y asesoría de que trata el literal i) del artículo 16 de la Ley 143 de 1994 y el artículo 20 de la Ley 1955 de 2019, y las que la modifiquen, adicionen o sustituyan.

c) Los aportes, donaciones y demás contribuciones que reciba;

d) Los recursos de créditos;

e) Los rendimientos financieros de los recursos que se le transfieran a cualquier título, con excepción de los procedentes del Presupuesto General de la Nación, de conformidad con lo establecido en el Estatuto Orgánico de Presupuesto.

(…)

ARTÍCULO 21. RÉGIMEN PRESUPUESTAL. El presupuesto de la Unidad Administrativa Especial de Planeación Minero Energética (UPME), hará parte del Presupuesto General de la Nación y será presentado al Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Dirección General del Presupuesto Público Nacional para su estudio.

PARÁGRAFO. Este presupuesto será sufragado de conformidad con lo establecido en el artículo 266 de la Ley 2294 de 2023 "Por el cual se expide el plan nacional de desarrollo 2022-2026 "Colombia potencia mundial de la vida" y las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan" (Subrayado fuera de texto).

La Corte Constitucional de Colombia en la Sentencia C-019/22, define las contribuciones parafiscales de la siguiente manera:

"CONTRIBUCIONES PARAFISCALES – Definición / CONTRIBUCIONES PARAFISCALES – Características

Las contribuciones parafiscales son un tipo de tributo que 'se imponen a un grupo de ciudadanos o un sector de la economía, con el propósito de que sea utilizada en su propio beneficio'. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, estos tributos tienen 5 características esenciales: (i) son un gravamen obligatorio que no constituye una remuneración de un servicio prestado por el Estado; (ii) no afectan a todos los ciudadanos, sino a un grupo económico específico; (iii) tienen una destinación específica, por cuanto se utilizan en beneficio del sector que soporta el gravamen; (iv) no se someten a las normas de ejecución presupuestal y (v) son administradas por órganos del mismo renglón económico o que hacen parte del Presupuesto General de la Nación" (Subrayado fuera de texto).

Sobre la posibilidad de las autoridades para fijar tasas o contribuciones, la Corte Constitucional de Colombia en la Sentencia C-545 de 1994, define:

"Contribución. Expresión que comprende todas las cargas fiscales al patrimonio particular, sustentadas en la potestad tributaria del Estado.

(…)

Contribución Especial. Es un pago por una inversión que beneficia a un grupo de personas, como es el caso de la valorización.

(…)

Contribuciones Parafiscales. Son los pagos que deben realizar los usuarios de algunos organismos públicos, mixtos o privados, para asegurar el financiamiento de estas entidades de manera autónoma.

Se diferencian las tasas de los ingresos parafiscales, en que las primeras son una remuneración por servicios públicos administrativos prestados por organismos estatales, mientras que en las segundas los ingresos se establecen en provecho de organismos privados o públicos no encargados de la prestación de servicios públicos administrativos propiamente dichos. En Colombia se da como ejemplo de contribuciones parafiscales a la llamada retención cafetera, a cargo de los exportadores de café, y con cuyo producido se conforman los recursos del Fondo Nacional del Café.

(…)

TASA-Fijación de tarifa/CONTRIBUCION-Fijación de tarifa

El sistema y el método para definir los expresados costos y beneficios, con base en los cuales habrán de ser fijadas las tarifas así como la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Cuando el Congreso, las asambleas y los concejos hacen uso del expediente previsto en el inciso segundo del artículo 338 de la Carta, están condicionados por la misma preceptiva superior y, por ende, no les es dado traspasar a otra autoridad de manera absoluta e incontralada la competencia para fijar tarifas de tasas y contribuciones. Es decir, la falta de cualquiera de los enunciados requisitos implica la inconstitucionalidad del actor mediante el cual se otorgó a una autoridad específica tal atribución, pues en ese evento se estaría reasignando una facultad propia del respectivo cuerpo colegiado por fuera de los límites señalados en el Ordenamiento Fundamental. Mediante ley, ordenanza o acuerdo se faculte a determinada autoridad para fijar las tarifas de tasas o contribuciones" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable vigente para las Entidades de Gobierno, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"1. CARACTERIZACIÓN DE LAS ENTIDADES DE GOBIERNO

(…)

5. Con independencia de que las entidades de gobierno tengan o no personería jurídica, las actividades de producción y distribución de bienes o servicios que desarrollan se realizan generalmente de forma gratuita o a precios de no mercado. Por ello, estas entidades se caracterizan porque no tienen ánimo de lucro y sus recursos provienen, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o de transferencias de entidades privadas u organismos internacionales. Además, la naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso están vinculados estrictamente a un presupuesto público, lo que implica que la capacidad de toma de decisiones está delimitada, puesto que existe un carácter vinculante y restrictivo de la norma respecto al uso o destinación de los recursos y al límite de gastos autorizado.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.4. Ingresos

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias". (Subrayado fuera de texto)

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales" (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Marco Conceptual para la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 441 de 2024, establece:

"CAPÍTULO 4–LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

(…)

Definiciones de ingresos y gastos

4.69. Gastos son disminuciones en los activos o incrementos en los pasivos que dan lugar a disminuciones en el patrimonio, distintos de los relacionados con distribuciones a los tenedores de derechos sobre el patrimonio".

Además, el Catálogo General de Cuentas que deben usar las Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público para efecto de llevar a cabo el proceso de homologación y reporte de información financiera a la CGN, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 453 de 2024, incluye las siguientes subcuentas y cuentas:

240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR
542390-Otras transferencias de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS.

CONCLUSIONES

El artículo 266 de la Ley 2294 de 2023 indica que el presupuesto de la Unidad de Planeación Minero Energética – UPME "será financiado con aportes efectuados en partes iguales" por cinco entidades y empresas públicas, de las cuales tres son entidades de gobierno pertenecientes a la rama ejecutiva del orden nacional y dos son empresas de economía mixta del orden nacional, vinculadas al Ministerio de Minas y Energía. En línea con lo anterior, el Decreto 2121 de 2023 ratifica que el presupuesto de la UPME hará parte del Presupuesto General de la Nación y será sufragado por las entidades y empresas señaladas, en los términos indicados en el artículo 266 de la Ley 2294 de 2023.

Dado que las disposiciones legales vigentes que regulan los aportes de entidades y empresas públicas que ayudan a financiar el presupuesto de la UPME no definen la naturaleza de estos aportes, la CGN, en cumplimiento de sus funciones constitucionales y legales, se pronunciará en el contexto de la regulación contable pública.

Hecha la anterior precisión, respecto de la normativa contable se tiene que el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que estas entidades se caracterizan porque no buscan obtener ganancias o rentabilidad en sus actividades y sus recursos provienen, de manera directa o indirecta, de la facultad del Estado para para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o de transferencias de entidades privadas u organismos internacionales.

Lo que resulta en esencia es que, en su mayoría, los ingresos de las entidades de gobierno corresponden a ingresos de transacciones sin contraprestación, por cuanto, al recibirlos, la entidad no entrega nada a cambio o entrega un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Ejemplos de estos ingresos son los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

Es así como la Norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación indica que las Entidades de Gobierno reconocerán como tales, entre otros, los siguientes conceptos:

- Ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones, que se refieren a ingresos sin contraprestación para la entidad que los recibe, los cuales son establecidos en las normativas legales, que provienen, entre otros, de los gravámenes que inciden sobre un grupo social y económico específico que se utilizan en su beneficio.

- Ingresos por transferencias, que se refieren a los ingresos sin contraprestación que reciba una entidad, por razones como: bienes o recursos que la entidad recibe de terceros, asunción de deudas y activos declarados a favor de la Nación. Estos ingresos, pueden estar sujetos o no a condiciones, que pueden surgir de la normativa actual o de acuerdos vinculantes.

En el caso concreto, se tiene que la UPME recibe los recursos de que trata la consulta, sin entregar nada a cambio y con la finalidad de financiar sus gastos de funcionamiento, para efecto de ejecutar sus funciones de cometido estatal que están relacionadas en la Ley. Por consiguiente, la UPME reconocerá el derecho a cobrar el aporte establecido en el artículo 14 de la Ley 143 de 1994 y actualizado por medio del artículo 266 de la Ley 2294 de 2023, como un ingreso por transferencias, en tanto se reconocen como tales los ingresos que reciba la entidad por parte de terceros sin entregar nada a cambio.

Al respecto, es preciso señalar que, bajo la interpretación contable, no es viable que la UPME reconozca contablemente los recursos como una contribución, dado que se

reconocen como tales los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio; y los aportes de que trata la consulta: i) no se cobran a un grupo económico, o un sector de la economía, por ejemplo, a un grupo que esté sometido a la regulación de la UPME, sino que de manera nominativa señala a cinco entidades y empresas públicas del sector minero energético; ii) no se evidencia que la prestación que surge a cargo del contribuyente es proporcional al beneficio obtenido, sino que, en el caso de ISA, es una obligación presentarse a las convocatorias que realiza la UPME, convocatorias a las que pueden asistir otras empresas del sector minero energético que no financian el funcionamiento de la UPME; iii) no hay un beneficio particular y colectivo en bienes o actividades económicas de los que aportan, sino que el aporte surge de la necesidad del Estado para sufragar los gastos de funcionamiento de la UPME por parte de entidades públicas que desarrollan funciones de cometido estatal y sin ánimo de lucro, y por parte de empresas públicas, buscando promover el beneficio de la sociedad en su conjunto y el interés nacional; y iv) no hay una tarifa que determine el valor a pagar por concepto de la contribución, lo cual es una generalidad en este tipo de gravámenes.

En este sentido, la UPME registrará los recursos de que trata la consulta mediante un débito en la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Cuando ISA reporte su información financiera a la CGN, homologará dicha información al Catálogo General de Cuentas actualizado mediante la Resolución 453 de 2024. Así las cosas, ISA homologará los aportes efectuados a la UPME de conformidad con la Ley 2294 de 2023, en las siguientes subcuentas y cuentas: 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, si es del caso reportar la obligación, y 542390-Otras transferencias de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, el gasto respectivo.

***

CONCEPTO No. 20251100015751 DEL 05-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Reconocimiento del ingreso por la baja de cuentas de cuentas por pagar proveniente de consignaciones no identificadas

Doctora
MARTHA ISOLINA PADILLA ARIZA
Profesional Especializado con funciones de contador
Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100015662 del 20 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el INVIMA se realiza el siguiente procedimiento para el reconocimiento de los Ingresos:

Los recaudos son revisados semanalmente y los ingresos se deben reconocer en Siif Nación máximo el día 15 de cada mes de acuerdo con las directrices de Ministerio de Hacienda y Crédito Público. En la Tesorería se elabora un Documento de Recaudo por Clasificar por el valor total de los recaudos del mes con el NIT. del INVIMA y un informe de recaudos detallado con las consignaciones realizadas por cada tercero, el cual es comparado con el informe de facturación y consignaciones del aplicativo Registros Sanitarios que es donde reposa la información de los trámites realizados en la entidad.

Una vez realizada la verificación de la información, las consignaciones que se encuentran asociadas a un trámite determinado de acuerdo al informe del aplicativo de Registros Sanitarios son reconocidas como ingresos y reclasificadas con el NIT del documento soporte de tasas y los valores a los que no se les puede asociar un trámite quedan pendientes por imputar y por reclasificar en la cuenta 2.4.07.20.001 Recaudos por clasificar, la cual refleja saldos pendientes desde el año 2019 por valor de $ 32.230.726.388,96 con fecha de corte 31 de diciembre de 2024.

Por lo anterior, muy respetuosamente se solicita:

Concepto contable donde nos indiquen si se puede registrar en la cuenta de ingresos 4.1.10.01.001 Tasas, los valores correspondientes a los saldos de los documentos de recaudo por clasificar de los años 2019 al 2022, que se encuentran en la cuenta 2.4.07.20.001 Recaudos por clasificar con el fin de reflejar la realidad económica y financiera de la entidad, debido a que en la entidad se realiza la proyección de ingresos basado en el recaudo y cuenta con los recursos para cubrir sus gastos; situación que no se está reflejando en los Estados Financieros. Por otro lado, en la imputación de ingresos mensuales se observa que estos Documentos de Recaudos por Clasificar no han tenido un trámite asociado. El reconocimiento de dichos ingresos se realizará con el NIT. del INVIMA para facilitar la reclasificación al tercero que eventualmente solicite un trámite relacionado con las consignaciones registradas en estos documentos de recaudo. Adicionalmente, el Invima emitió la Resolución 2023054968 de 21 de noviembre de 2023 en donde se adopta el término de prescripción de 5 años establecido en el artículo 2536 del Código Civil Colombiano. En este sentido los dineros recibidos que cumplan con estas condiciones se podrían reconocer como ingreso por no ser sujeto de devolución".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros.

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la CGN no es competente para pronunciarse sobre temas de carácter jurídico o administrativo relacionados con la prescripción a favor de la entidad de los valores consignados por terceros respecto a los cuales no se les puede asociar un trámite y quedan pendientes por imputar, en tanto ello no obedece a un asunto objeto de su regulación normativa. Así las cosas, corresponde a la entidad analizar, fáctica y jurídicamente el asunto, y determinar la procedencia de que dichos valores no clasificados se constituyan a su favor.

Una vez hecha la anterior precisión, se tiene que, de acuerdo con el Marco conceptual, el pasivo se define como una obligación presente de carácter legal con un tercero, originada en sucesos pasados, cuya cancelación requerirá que la entidad entregue recursos que incorporan potencial de servicio o beneficios económicos. Cuando existan dudas sobre la existencia de dicha obligación, debe evaluarse la probabilidad de su existencia; si es más probable que no exista, no procede su reconocimiento contable.

Además, una entidad de gobierno reconocerá un ingreso cuando pueda medir de manera fiable el incremento en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros generado durante el periodo contable, ya sea por el aumento en el valor de los activos o la disminución en el valor de los pasivos, siempre que dicho incremento implique un aumento del patrimonio y no provenga de aportes destinados a la creación de la entidad. Por ello y conforme al principio de devengo, los ingresos deben

reconocerse en el momento en que surge el derecho a recibirlos, siempre que puedan ser medidos de forma fiable, sin que sea necesario esperar la recepción del efectivo correspondiente.

En este sentido, para el tratamiento contable de las consignaciones no identificadas objeto de su consulta, el Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos (INVIMA) registrará este hecho económico mediante un débito la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Lo anterior, teniendo en cuenta que conforme a lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades deben propender por individualizar sus bienes, derechos y obligaciones, ya sea desde las áreas contables o desde las dependencias encargadas de gestionar estas bases de datos, con el fin de dar cumplimiento a las características cualitativas de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

Por lo cual, el registro contable referido no exime a la entidad de gobierno de su obligación de ejercer un control administrativo riguroso sobre la gestión de sus recursos, con el fin de determinar el origen de los mismos.

Ahora bien, si posteriormente se establece que los recursos financieros corresponden al pago de un derecho anteriormente reconocido, una vez identificado el derecho y el tercero, la entidad debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR.

Por otra parte, si pese a las gestiones administrativas realizadas por el INVIMA con el fin de determinar el origen de los recursos dicha entidad no logra individualizarlos, no será viable la disminución de un derecho, ni el reconocimiento de un ingreso en la subcuenta 411001-Tasas de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS referida en su consulta, en tanto no se cuenta con información de la que se desprenda que dichos recursos corresponden a ese tipo de ingreso.

En este sentido, el INVIMA deberá evaluar y determinar la procedencia de disponer de dichos recursos conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular. De manera que, si determina que no habrá lugar a la devolución de los mismos y, por lo tanto, puede disponer de ellos; este hecho económico implica que las partidas en que se registraron dejaron de cumplir los criterios para su reconocimiento como pasivo, en tanto no existe probabilidad de salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros.

En este caso, lo que procederá es la realización de la baja en cuentas de dichas partidas en los libros de contabilidad y el reconocimiento del ingreso derivado de la misma. Para

lo cual, la entidad debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

***

CONCEPTO No. 20251100016971 DEL 07-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de hechos económicos cuando hay decimales

Doctor
JAVIER ALBERTO GONZÁLEZ MORENO
Jefe de Control Interno
Pácora, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010016212 del 25 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Los principios de la contabilidad del presupuesto público constituyen en conjunto de reglas que orientan el registro de las operaciones mediante las cuales se afecta el presupuesto público entre los que se encuentran la Unidad de medida: Los hechos jurídicos, financieros y económicos que afecten el presupuesto se deben registrar utilizando como unidad de media el peso colombiano, que es la moneda nacional de curso forzoso y poder liberatorio limitado. Si la operación de como resultados centavos se debe ajustar al peso aproximado por encima de 0.51.

Por tal motivo respetuosamente me dirijo a ustedes para solicitar un concepto sobre la aplicación de la normativa contable relacionada con la no aplicación de los centavos en las operaciones contables.

En nuestra entidad, hemos tenido dudas sobre la forma en que se deben tratar los centavos en las transacciones contables, específicamente en relación con el redondeo de los montos. Por lo tanto, solicitamos su concepto sobre este tema para asegurarnos de que estamos cumpliendo con las normas contables establecidas.

Necesitamos conocer el procedimiento para realizar las modificaciones presupuestales ya sean adiciones y traslados etc, sin utilizar cifras en centavos, teniendo en cuenta

que la Dirección Territorial de Salud de Caldas entregan cifras con centavos al municipio.

Que procedimientos debe realizar el municipio para no transgredir este principio de unidad de medida donde no se pueden realizar operaciones en el presupuesto con centavos".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

38. A fin de preparar estados financieros, las entidades observan pautas básicas o macrorreglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.
(…)

40. Los principios de contabilidad pública que deben observar las entidades para la preparación y presentación de los estados financieros son entidad en marcha, devengo, esencia sobre forma, asociación, uniformidad, no compensación y periodo contable" (subrayados fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"2.1.1. Marco normativo del proceso contable

El desarrollo del proceso contable de una entidad requiere de la identificación del marco normativo que la rige, el cual delimita la regulación que es aplicable a cada una de sus etapas. A partir de dicho marco normativo, la entidad establece las políticas contables que direccionarán el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, teniendo en cuenta que, en el caso de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público y de las entidades de gobierno, la mayoría se definen en los marcos normativos respectivos. Las políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad.

3.2.4 Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las

características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante recalcar que, de acuerdo con el Marco Conceptual para Entidades de Gobierno, el reconocimiento de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública, los cuales corresponden a entidad en marcha, devengo, esencia sobre forma, asociación, uniformidad, no compensación y periodo contable. Como se observa, no existe un principio denominado unidad de medida, por lo cual la CGN no ha emitido regulación referente al registro contable de los hechos económicos sin decimales.

Ahora bien, de acuerdo con el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, tanto los aspectos conceptuales relacionados con el proceso contable como los aspectos generales del control interno contables, deben expresarse mediante políticas que procuren que la preparación y presentación de la información financiera cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel, establecidas en el Marco Normativo aplicable a Entidades de Gobierno.

Respecto a las políticas contables, definidas como principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros, deberán ser aplicadas de manera uniforme a transacciones, hechos y operaciones similares. Es importante aclarar que aun cuando la mayoría de estas políticas se encuentran establecidas en el Marco Normativo anexo a la Resolución 533 de 2015 y sus modificaciones, algunos hechos económicos para los cuales no se estableció un procedimiento o política particular, es la entidad la encargada de establecerlas, a partir de juicios profesionales, la naturaleza y actividad de la entidad.

En consecuencia, para el caso particular consultado, la entidad deberá analizar los hechos económicos cuya medición contempla decimales, y sobre estos establecer la política o procedimiento que atienda a su correcto reconocimiento, medición, presentación y revelación.

***

CONCEPTO No. 20251100016991 DEL 07-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de depósitos judiciales producto de los recursos embargados ordenados por los despachos judiciales a terceros

Doctora
FLOR ÁNGELA CASTRO RODRÍGUEZ
Subdirectora Financiera
Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010017722 del 1 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En concordancia con la función de formular conceptos y absolver consultas de la contabilidad pública, en cabeza de la Subcontaduría General y de Investigación de la Contaduría General de la Nación, como lo señala el numeral 7 del artículo 5, capítulo 3 del Decreto No 1693 del 17/10/2023; me permito desde la Subdirección Financiera del MinTIC y a través del presente elevar consulta en los siguientes términos:

A. Asunto que genera la consulta:

La Resolución 451 del 13 de diciembre de 2024, expedida por la Contaduría General de la Nación -CGN, por la cual se modifica el Catálogo General de cuenta del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, con base en la actualización de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco, las solicitudes de modificación al Catálogo General de Cuentas recibidas de las entidades y la revisión interna de la CGN, en el artículo 3 eliminó la subcuenta 290303-Depósitos Judiciales de la estructura del catálogo general de cuenta del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

B. Antecedentes:

La entidad Ministerio y Fondo Único de TIC con NIT 899.999.053-3 y 800.131.648-6 respectivamente, tienen registrado en sus estados financieros en las cuentas contables 113210003-Depósitos simples y 290303001-Depósitos simples, con base en la Resolución CGN 620 de 2015, los títulos de depósito judicial constituidos a favor del Ministerio y del Fondo Único de TIC, en virtud de embargos ordenados por los despechos judiciales a terceros, los cuales se manejan en una cuenta del Banco Agrario, que mensualmente se contabiliza con los movimientos que se surtan en el extracto bancario, por los hechos económicos generados, cuyo uso es restringido, en razón a que no pueden hacerse efectivos inmediatamente. Adicionalmente, estas partidas son validadas en el aplicativo CHIP de la CGN, al momento de la transmisión, en razón a que deben tener el mismo saldo contable.

C. Síntesis y consulta

Considerando lo descrito, se solicita a la Contaduría General de la Nación concepto sobre:

1. Teniendo en cuenta que fue eliminada a subcuenta 290303-Depósitos Judiciales, de la estructura del catálogo general de cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, ¿Cómo (en que cuenta) debemos registrar en adelante el hecho económico que se genera con los títulos de depósitos judiciales a favor del Ministerio y Fondo Único de TIC?".

CONSIDERACIONES

La Ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones, señala:

"CAPÍTULO II

Medidas cautelares en procesos ejecutivos

Artículo 599. Embargo y secuestro. Desde la presentación de la demanda el ejecutante podrá solicitar el embargo y secuestro de bienes del ejecutado.

(…)

El juez, al decretar los embargos y secuestros, podrá limitarlos a lo necesario; el valor de los bienes no podrá exceder del doble del crédito cobrado, sus intereses y las costas prudencialmente calculadas, salvo que se trate de un solo bien o de bienes afectados por hipoteca o prenda que garanticen aquel crédito, o cuando la división disminuya su valor o su venalidad".

Decreto 2419 de 1999, por el cual se dictan medidas en relación con las funciones de la Caja de Crédito Agrario, Industrial y Minero S. A. en liquidación, establece:

"Artículo 1º. Depósitos judiciales, consignación de multas y de cauciones. Las funciones de recibo, depósito y administración de los dineros que por mandato legal se depositaban en la Caja de Crédito Agrario, Industrial y Minero S.A. en liquidación, serán asumidas por el Banco Agrario de Colombia S.A. el cual sustituirá a la Caja en los derechos y obligaciones inherentes a dichas funciones".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, dispone:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Los depósitos judiciales se constituyen con los recursos producto de embargos, los cuales, legalmente, funcionan como una medida cautelar ordenada por un juez o magistrado, con el fin de garantizar que el demandado cumpla con las obligaciones legales que puedan surgir de un proceso judicial.

En este contexto, los depósitos judiciales son recursos de propiedad de terceros en disputa judicial y por lo tanto, la medida cautelar de embargo no implica una decisión definitiva sobre el destino de estos recursos ni sobre el beneficiario final, es decir, únicamente se restringe el uso de los recursos por parte del titular de los bienes embargados que constituyen el depósito judicial, hasta que se emita una sentencia definitiva.

Ahora bien, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

En este sentido, los recursos embargados ordenados por los despachos judiciales a terceros, en tanto se adelantan los procedimientos administrativos correspondientes, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos.

Así las cosas, dichos recursos únicamente podrán ser objeto de reconocimiento como activos hasta que finalice el procedimiento administrativo respectivo y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Ahora bien, para efectos de control, la entidad podrá registrar los depósitos judiciales en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor que se encuentre consignado en la cuenta de depósitos judiciales.

De esta manera, si al finalizar el procedimiento administrativo correspondiente, los recursos embargados se utilizan para pagar cuentas por cobrar a favor de la entidad, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditarán las subcuentas y cuentas que correspondan del Grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor que reciba la entidad para el pago de sus acreencias y, adicionalmente, se reversarán las cuentas de orden deudoras.

***

CONCEPTO No. 20251100017521 DEL 09-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Propiedades, planta y equipo Activos biológicos Activos contingentes Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las plantaciones agrícolas y semovientes recibidos con ocasión al proceso de extinción de dominio y sin extinción de dominio y los productos agropecuarios generados Tratamiento contable de la compra de semovientes para apoyar la actividad agropecuaria Tratamiento contable de semovientes y plantaciones que no han sido reconocidos contablemente en vigencias anteriores Tratamiento contable de puntos "frutipuntos" adquiridos por la venta de productos a una extractora

Doctor
JUAN GUILLERMO HOYOS PÉREZ
Secretario General
Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100009202 del 19 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Ley 975 de 2005, por la cual se dictan disposiciones para la reincorporación de miembros de grupos armados organizados al margen de la ley, que contribuyan de manera efectiva a la consecución de la paz nacional y se dictan otras disposiciones para acuerdos humanitarios, establece:

Artículo 17A. BIENES OBJETO DE EXTINCIÓN DE DOMINIO. Los bienes entregados, ofrecidos o denunciados por los postulados para contribuir a la reparación integral de las víctimas, así como aquellos identificados por la fiscalía general de la Nación en el curso de las investigaciones, podrán ser cautelados de conformidad con el procedimiento dispuesto en el artículo 17B de la presente ley, para efectos de extinción de dominio.

PARÁGRAFO 1o. Se podrá extinguir el derecho de dominio de los bienes, aunque sean objeto de sucesión por causa de muerte o su titularidad esté en cabeza de los herederos de los postulados.

PARÁGRAFO 2o. La extinción de dominio de los bienes recaerá sobre los derechos reales principales y accesorios que tenga el bien, así como sobre sus frutos y rendimientos.

ARTÍCULO 17B. IMPOSICIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES SOBRE BIENES PARA EFECTOS DE EXTINCIÓN DE DOMINIO. Cuando el postulado haya ofrecido bienes de su titularidad real o aparente o denunciado aquellos del grupo armado organizado al margen de la ley al que perteneció, o la Fiscalía haya identificado bienes no ofrecidos o denunciados por los postulados, el fiscal delegado dispondrá la realización de las labores investigativas pertinentes para la identificación plena de esos bienes y la documentación de las circunstancias relacionadas con la posesión, adquisición y titularidad de los mismos. La Unidad Administrativa Especial para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas Fondo para la Reparación de las Víctimas participará en las labores de alistamiento de los bienes susceptibles de ser cautelados, de conformidad con lo establecido en el artículo 11C, y suministrará toda la información disponible sobre los mismos. Esta información será soportada ante el magistrado con función de control de garantías en la respectiva audiencia para la decisión sobre la imposición de medidas cautelares.

(…) En el caso de personas jurídicas, el magistrado al momento de decretar la medida cautelar ordenará que la Unidad Administrativa Especial para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas como administradora del Fondo para la Reparación de las Víctimas ejerza los derechos sociales que correspondan a las acciones, cuotas o partes de interés social objeto de la misma hasta que se produzca decisión judicial definitiva y mientras tanto quienes aparezcan inscritos como socios, miembros de los órganos sociales y demás órganos de administración, representante legal o revisor fiscal, no podrán ejercer ningún acto de disposición, administración o gestión sobre aquellas. Si el magistrado con función de control de garantías acepta la solicitud, las medidas cautelares serán adoptadas de manera inmediata.

Por su parte el Artículo 54. FONDO PARA LA REPARACIÓN DE LAS VÍCTIMAS. ‘Créase el Fondo para la Reparación de las Víctimas, como una cuenta especial sin personería jurídica, cuyo ordenador del gasto será el Director de la Red de Solidaridad Social. Los recursos del Fondo se ejecutarán conforme a las reglas del derecho privado.

El Fondo estará integrado por todos los bienes o recursos que a cualquier título se entreguen por las personas o grupos armados organizados ilegales a que se refiere la presente ley, por recursos provenientes del presupuesto nacional y donaciones en dinero o en especie, nacionales o extranjeras.

Adicionalmente este Fondo estará conformado por las siguientes fuentes:

(…) f) El monto establecido en la sentencia como consecuencia al apoyo brindado por las empresas que han financiado a grupos armados organizados al margen de la ley.

PARÁGRAFO 4o. La disposición de los bienes que integran el Fondo para la Reparación de las Víctimas a que se refiere el artículo 54 de la Ley 975 de 2005 se realizará a través del derecho privado. Para su conservación podrán ser objeto de comercialización, enajenación o disposición a través de cualquier negocio jurídico, salvo en los casos, en que exista solicitud de restitución, radicada formalmente en el proceso judicial, al cual están vinculados los bienes por orden judicial.

La enajenación o cualquier negocio jurídico sobre los bienes del Fondo se realizará mediante acto administrativo que se registra en la Oficina de Registro correspondiente, cuando la naturaleza jurídica del bien lo exija. Los recursos administrados por este Fondo estarán bajo la vigilancia de la Contraloría General de la República.

PARÁGRAFO 1o. Sin perjuicio de las causales de inexistencia del acto o contrato a que se refiere el artículo 898 del Código de Comercio, la administradora de bienes incautados, o con extinción de dominio o comiso, o entregados para la reparación de las víctimas, podrá ordenar su enajenación o disposición cuando su naturaleza, uso o destino amenace deterioro o se imposibilite su administración.

De otra parte, la Resolución Nº. 0236 del 05 de marzo de 2020 actualmente vigente, la Dirección General de la Unidad para la Atención y Reparación Integral de las Víctimas, establece el Grupo Administrador del FRV, fijándole en su artículo séptimo, el siguiente objetivo y funciones:

‘(...)…ARTÍCULO SEPTIMO. DIRECCIÓN DE REPARACIÓN. Los siguientes grupos internos de trabajo, adscritos a la -Dirección de Reparación, tendrán los objetivos y las funciones que se asignan a continuación:

(…) GRUPO ADMINISTRADOR DEL FONDO PARA LA REPARACIÓN DE LAS VÍCTIMAS

OBJETIVO: Administrar eficientemente los bienes a cargo del FRV hasta la monetización de los mismos y buscar nuevas fuentes de financiación que permita generar mayores recursos para el pago de las indemnizaciones reconocidas de las Víctimas por vía judicial.

FUNCIONES:

1.Liquidar y pagar las indemnizaciones reconocidas en las sentencias proferidas por las Salas de Justicia y Paz de los Tribunales Superiores de Bogotá, Medellín y Barranquilla, en virtud de lo establecido en el artículo 54 de la Ley 975 de 2005, la Sentencia C - 370 de 2006 de la Corte Constitucional, el artículo 10 de la Ley 1448 de 2011 y los Decretos 1069 y 1084 de 2015. (…)

3. Coordinar con la Sociedad de Activos Especiales - SAE SAS- la transferencia de los recursos que de acuerdo con el Decreto 1366 de 2013 le corresponden en virtud de los procesos de extinción de dominio que en los términos de la Ley 1708 de 2014 modificada por la Ley 1849 de 2017, se adelanten.

4. Administrar los bienes que en desarrollo del proceso de Justicia y Paz quedan bajo su custodia y cuidado, gestionando su puesta en marcha productiva mediante la celebración de contratos de arrendamiento, depósito mercantil, comodato, comodato precario, entre otros, así como mantenerlos debidamente asegurados, realizar el control y pago oportuno sobre los servicios públicos, impuestos, administraciones y demás a diseñar e implementar esquemas eficientes de administración de bienes que permitan percibir ingresos destinados para la reparación de las víctimas. (…)

En virtud de lo anterior, el FRV para dar cumplimiento a su misionalidad, objetivo y funciones, debe ejercer una adecuada administración de los bienes urbanos y rurales que le han sido entregados, lo que implica ejercer las acciones necesarias para lograr el adecuado mantenimiento físico y económico de dichos bienes, el saneamiento de los mismos y su inclusión en procesos de comercialización y monetización, que permitan la obtención de los rendimientos necesarios para la reparación de las Víctimas.

En ese orden de ideas, en la actualidad el Fondo de Reparación tiene bajo su administración y monetización las plantaciones agrícolas de Palma de Aceite, Caucho y Teca (árbol tectona grandis) que fueron recibidas con el propósito de reparar a las víctimas del conflicto armado; las cuales se encuentran con y sin extinción de dominio, de las cuales se desprenden varias situaciones a tener en cuenta:

El fruto producido en las diferentes plantaciones de palma de aceite se vende a diferentes extractoras con las que se tiene celebrado un contrato.

En la extractora del departamento de Bolívar brinda unos beneficios a los palmeros de la zona y por cada venta correspondiente a cada fruto se reciben unos frutipuntos que se pueden canjear por insumos o asistencias técnicas, lo que implica que cuando se acumulen los puntos y de acuerdo con las necesidades y aprobación del líder del equipo se pueden canjear por ejemplo en aceite para la maquinaria amarilla, combustibles, implementos para las plantaciones o asesorías en suelos.

Para las plantaciones de caucho se vende el látex líquido, la chipa de látex y coagulo a las extractoras con la que se tiene celebrado el contrato.

Para el caso de la TECA (árbol tectona grandis) se vende la madera cuando ya se cumpla el tiempo de crecimiento.

En las plantaciones se tienen equinos mulares que han sido comprados para desarrollar labores de transporte para las actividades agropecuarias y forestales. También se han recibido semovientes con las entregas realizadas por parte de los postulados para reparar a las víctimas donde algunos se utilizan para labores de carga y tienen la connotación que se encuentran con y sin extinción de dominio, estos búfalos se han ido reproduciendo desde su recepción.

Por lo anterior se solicita concepto sobre el reconocimiento, registro y revelación contable sobre las plantaciones agrícolas que administra el Fondo de Reparación de Víctimas (FRV), semovientes, así:

a. ¿Cómo se deben registrar contablemente las plantaciones agrícolas de caucho y palma de aceite y sus respectivos productos generados cuando están con y sin extinción de dominio? cabe resaltar que estas plantaciones y sus diferentes productos su finalidad es la venta, puesto que tienen como propósito la reparación de víctimas del conflicto armado.

b. ¿Cómo se deben registrar los cultivos de TECA, tenido en cuenta que la producción termina al momento de ser talado el árbol y posteriormente se utiliza la madera para la venta? estas plantaciones se encuentran en las mismas condiciones con y sin extinción de dominio.

c. Sobre los semovientes que han sido entregados para reparación de las víctimas, los cuales están siendo administrados para su posterior venta, y donde algunas hembras se han reproducido, además de que se encuentran con y sin extinción de dominio ¿cuál sería su medición con y sin extinción de dominio?

d. Adicionalmente desde la unidad de víctimas se han comprado equinos mulares para apoyar el trabajo en las plantaciones, ¿cuál sería el tratamiento contable para los semovientes comprados?

e. Se presentan casos en los que hay semovientes y plantaciones que no han sido reconocidos contablemente de una vigencia anterior, ¿cuál sería el tratamiento contable para esta condición?

f. ¿Cuál sería la medición de las plantaciones y semovientes cuando en la entrega no se definieron?

g. Los beneficios que genera la extractora sobre los frutos de palma (frutipuntos) y que se pueden canjear en insumos agrícolas o asistencia técnica ¿cuál sería su tratamiento contable?, ¿se deberían registrar como inventarios?”

En comunicación vía correo electrónico del 3 de abril de 2025, la doctora Diana Marcela Cortes Garzón, señala que:

"1. En las plantaciones se realiza el proceso de actividad agropecuaria para obtener productos agrícolas (venta de fruto de palma de aceite, latex) que son destinados para la monetización. Ahora bien; en cuanto a la TECA y el pino se genera actividades de limpieza y mantenimiento mientras se realiza el proceso de venta. Es de anotar que esta madera es cortada y vendida.

En cuanto a los semovientes (equinos mulares y búfalos) algunos son para trabajo de carga (carromatos) dentro de las plantaciones. De otra parte, los semovientes para la venta corresponden a (búfalos) que son utilizados para su posterior monetización. Es de anotar, que algunos han sido comprados y otros entregados bajo sentencia judicial y vienen incluidos en las plantaciones, los cuales pueden encontrarse con y sin extinción de dominio.

2. Las plantaciones que se reciben vienen con la siembra incluida y el Fondo de Reparación a las Victimas le realiza el respectivo mantenimiento para su posterior venta, en este caso de TECA, pino, latex y aceite de palma. No obstante, se puede llegar a gestionar para tener productos agropecuarios en alguna eventualidad.

Es de anotar, que el Fondo de Reparación a las Víctimas cuando recibe las plantaciones es porque cuenta con una vocación reparadora; en el caso de que la plantación presente problemas fitosanitarios o no genere monetización se maneja la modalidad de arrendamiento.

3. Los semovientes recibidos se tienen algunos designados para trabajo dentro de las plantaciones y otros para la venta, también se han reproducido después de recibidos por el Fondo de Reparación, los cuales no se han incorporado en la contabilidad, adicional se pueden obtener productos agropecuarios secundarios (leche de búfala) para la venta".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

(…)

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar

flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

74. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

2. Los productos agropecuarios se reconocerán como inventarios en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico, de conformidad con lo establecido en la Norma de activos biológicos.

(…)

9.2. Medición inicial

(…)

9.2.1. Costo de adquisición

(…)

8. Cuando se adquiera un inventario en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso, venta o distribución gratuita.

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan

para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

17. ACTIVOS BIOLÓGICOS

17.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos biológicos, los animales vivos y las plantas que se empleen en el desarrollo de la actividad agropecuaria. No se reconocerán como activos biológicos, las plantas productoras, es decir, las empleadas en la elaboración o suministro de productos agrícolas, que se espera generen productos agrícolas durante más de 12 meses y tengan una probabilidad remota de ser vendidas como producto agrícola, a excepción de las ventas incidentales de raleos y podas. Dichas plantas productoras se reconocerán de acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo.

2. Una actividad agropecuaria es la gestión que realiza la entidad para la transformación biológica y la recolección de activos biológicos a fin de venderlos a precios de mercado o de no mercado, distribuirlos en forma gratuita, consumirlos u obtener de ellos productos agropecuarios u otros activos biológicos adicionales que se espera vender, distribuir en forma gratuita o a precios de no mercado o consumir.

3. La transformación biológica de los activos comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación, que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos. Los productos agropecuarios son los productos que se obtienen de los activos biológicos de la entidad.

(…)

5. Los desembolsos relacionados con el proceso de transformación del activo biológico se reconocerán como gasto en el resultado del periodo si el activo biológico se mide a valor de mercado menos los costos de disposición o al costo de reposición. En caso de que se mida al costo, los desembolsos relacionados con el proceso de transformación incrementarán su valor.

6. Los productos agropecuarios que provengan de los activos biológicos o plantas productoras se reconocerán como inventarios, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico.

17.2. Medición inicial

7. Un activo biológico se medirá al valor de mercado menos los costos de disposición. La diferencia entre el valor de mercado menos los costos de disposición y el precio de compra del activo biológico se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Los demás costos asociados con la transacción se reconocerán como gasto en el resultado del periodo.

(…)

9. Cuando se adquiera un activo biológico en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

10. Los productos agropecuarios se medirán, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico, al valor de mercado menos los costos de disposición. Si cesa el proceso vital del activo biológico, este se dará de baja en cuentas por el valor en libros y el producto agropecuario se reconocerá por el valor de mercado menos los costos de disposición, cualquier diferencia que surja entre dichos valores se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Por el contrario, si no cesa el proceso vital del activo biológico, el producto agropecuario se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo.

17.3. Medición posterior

11. Con posterioridad al reconocimiento, los activos biológicos que se esperen vender a precios de mercado se medirán al valor de mercado menos los costos de disposición o, a falta de este, por el costo de reposición. Por su parte, los activos biológicos que se espera vender a precios de no mercado o distribuir en forma gratuita, se medirán por el costo de reposición. Cualquier diferencia entre el valor en libros del activo biológico y el valor de mercado menos los costos de disposición, o el costo de reposición, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

17.4. Baja en cuentas

15. Un activo biológico se dará de baja en cuentas cuando se pierda el control sobre este o no se espere obtener beneficios económicos futuros ni potencial de servicio. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un activo biológico se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(…)

2. PASIVOS CONTINGENTES

2.1. Reconocimiento

1. Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en la información financiera, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

2. Los pasivos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la salida de recursos sea probable y que se obtenga una medición fiable de la obligación, se procederá al reconocimiento del pasivo y del gasto en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

19. Los activos declarados a favor de la Nación se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando la autoridad competente expida el acto administrativo o la sentencia judicial, según corresponda.

(…)

1.3.2. Medición

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

2.1.1. Ingresos por venta de bienes

8. Se reconocerán como ingresos por venta de bienes, los recursos obtenidos por la entidad en el desarrollo de actividades de comercialización de bienes adquiridos o producidos.

9. Los ingresos procedentes de la venta de bienes se reconocerán en la información financiera cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) la entidad ha transferido al comprador, los riesgos y beneficios significativos inherentes de los bienes;

b) la entidad no conserva para sí, ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos (en el grado usualmente asociado con la propiedad) ni retiene el control efectivo sobre estos;

c) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

d) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción; y

e) los costos en los que se haya incurrido, en relación con la transacción, pueden medirse con fiabilidad.

10. Los ingresos y los costos relacionados con una misma transacción se reconocerán de forma simultánea. No obstante, los ingresos no se reconocerán cuando los costos correlacionados no puedan medirse con fiabilidad; en tal caso, cualquier contraprestación ya recibida por la venta de los bienes se reconocerá como un pasivo.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, la CGN emitió el Concepto con radicado CGN No 20241100039991 del 6 de diciembre de 2024, dirigido a la doctora Andrea Janeth Redondo Medina, Coordinadora del Grupo de Gestión Contable y Financiera de la Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas, en el cual se concluyó sobre el reconocimiento contable de cultivos agropecuarios y semovientes recibidos como producto de procesos de extinción de dominio, así:

"Los bienes declarados a favor de la Nación como resultado del proceso de extinción de dominio cumplen con los criterios para ser reconocidos como parte de los activos de la entidad, por lo cual, la entidad debe incorporarlos a su información financiera. Para ello, la UARIV reconocerá los bienes recibidos con la finalidad de contribuir a la reparación integral de las víctimas a través de su venta o enajenación como inventarios, y los registrará mediante un débito en la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510- MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, y un crédito en la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Una vez incorporados estos bienes la entidad aplicará los criterios de medición, revelación y presentación atendiendo lo definido en las políticas contables de la entidad aplicables a los inventarios.

Cuando la UARIV realice la enajenación de estos bienes debitará la subcuenta 131606-Bienes comercializados de la cuenta 1316-VENTA DE BIENES y acreditará la subcuenta 421098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4210-BIENES COMERCIALIZADOS, por el valor de enajenación. Simultáneamente, reconocerá la salida del inventario mediante un débito en las subcuentas 621098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 6210- BIENES COMERCIALIZADOS y 158002-Mercancías en existencia de la cuenta 1580-DETERIORO ACUMULADO DE INVENTARIOS (CR), cuando sea el caso, y un crédito en la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. Es importante señalar que en la medición de los ingresos y el derecho por la venta de los bienes serán deducidas las rebajas o descuentos que se generen".

CONCLUSIONES

La Norma de inventarios señala que se reconocerán como tales, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación. Así mismo, dispone que los inventarios adquiridos en una transacción sin contraprestación, se medirán de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, esto es, por su valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Ahora bien, la Norma de activos biológicos establece que se reconocerán en esta clasificación los animales vivos y las plantas que se empleen en el desarrollo de la actividad agropecuaria, la cual corresponde a la gestión que realiza la entidad para la transformación biológica y la recolección de activos biológicos a fin de venderlos a

precios de mercado o de no mercado, distribuirlos en forma gratuita, consumirlos u obtener de ellos productos agropecuarios u otros activos biológicos adicionales que se espera vender, distribuir en forma gratuita o a precios de no mercado o consumir. Así mismo, es preciso señalar que las plantas productoras que se reconocerán como activos biológicos son aquellas que generen productos agrícolas en un término inferior a 12 meses y que exista la probabilidad de ser vendidas como producto agrícola.

Adicionalmente, la citada Norma establece que los productos agropecuarios que provengan de los activos biológicos o plantas productoras se reconocerán como inventarios, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico.

Respecto a la medición inicial, cuando se adquieran activos biológicos en transacciones sin contraprestación estos se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición y si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso. Lo anterior, de conformidad con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, en lo relacionado con las transferencias.

Por otra parte, los productos agropecuarios se medirán, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico, al valor de mercado menos los costos de disposición. Así las cosas, si cesa el proceso vital del activo biológico, este se dará de baja en cuentas por el valor en libros y el producto agropecuario se reconocerá por el valor de mercado menos los costos de disposición, y cualquier diferencia que surja entre dichos valores se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Por el contrario, si no cesa el proceso vital del activo biológico, el producto agropecuario se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo.

Ahora bien, la Norma de activos biológicos establece que se dará de baja en cuentas cuando se pierda el control sobre el activo o no se espere obtener beneficios económicos futuros ni potencial de servicio.

De conformidad con las consideraciones expuestas se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:
Preguntas a, b y c. Tratamiento contable de bienes recibidos con ocasión al proceso de extinción de dominio y sin extinción de dominio y los subproductos generados

- Tratamiento contable de los activos biológicos recibidos con ocasión al proceso de extinción de dominio y los productos agropecuarios generados

Las plantaciones agrícolas y semovientes declarados a favor de la Nación como resultado del proceso de extinción de dominio cumplen con los criterios para ser reconocidos como parte de los activos de la entidad, por lo tanto, deberá incorporarlos a su información financiera. Así las cosas, considerando que el Fondo para la Reparación

de las Victimas recibe, administra y monetiza los bienes y recursos recibidos con el fin de contribuir a la reparación integral de las víctimas a través de su venta o enajenación y sobre ellos no realizará ningún tipo de transformación biológica, la entidad los reconocerá como un inventario. Para el efecto, debitará la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Una vez incorporados estos bienes la entidad aplicará los criterios de medición, revelación y presentación atendiendo la Norma de inventarios y lo definido en las políticas contables de la entidad aplicables.

No obstante, cuando la entidad desarrolle una actividad agropecuaria, esto es que la entidad realice procesos de transformación biológica como son: crecimiento, degradación, producción o procreación. La UARIV los reconocerá como activos biológicos, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1980-ACTIVOS BIOLÓGICOS A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) MENOS COSTOS DE DISPOSICIÓN, 1981-ACTIVOS BIOLÓGICOS A COSTO DE REPOSICIÓN o 1982-ACTIVOS BIOLÓGICOS AL COSTO, según corresponda y acreditará la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS y se medirán por su valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición y si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Adicionalmente, es preciso señalar que los desembolsos relacionados con el proceso de transformación del activo biológico se reconocerán como gasto en el resultado del periodo si el activo biológico se mide a valor de mercado menos los costos de disposición o al costo de reposición.

Ahora bien, los productos agropecuarios que se obtengan, con el fin de venderlos, distribuirlos en forma gratuita o a precios de no mercado, se reconocerán como inventarios en el momento en que el producto se separe del activo biológico y se medirán al valor de mercado menos los costos de disposición. Para el efecto, debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS y acreditará la subcuenta 480859-Ganancia por medición inicial de inventarios y propiedades, planta y equipo provenientes de semovientes y plantas de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si no cesa el proceso vital del activo biológico.

Si cesa el proceso vital del activo biológico, este se dará de baja en cuentas por el valor en libros y el producto agropecuario se reconocerá por el valor de mercado menos los costos de disposición. Para el efecto, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1980-ACTIVOS BIOLÓGICOS A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) MENOS COSTOS DE DISPOSICIÓN, 1981-ACTIVOS BIOLÓGICOS A COSTO DE REPOSICIÓN o 1982-ACTIVOS BIOLÓGICOS AL COSTO y la diferencia que surja entre dichos valores se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

- Tratamiento contable de las plantaciones agrícolas y animales vivos recibidos sin extinción de dominio y los productos agropecuarios generados

Dado que los bienes o recursos que se encuentran en proceso de extinción de dominio no cumplen los criterios de reconocimiento como parte de los activos de la entidad, esto es, no son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; no se incorporan a la información financiera de la UARIV.

Estos bienes se registrarán en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), hasta tanto se culmine el proceso de extinción de dominio y se defina su situación jurídica y destinación.

Ahora bien, si como resultado de la administración provisional de dichos bienes, se generan productos agropecuarios, pero el proceso de extinción de dominio continua en curso, la entidad, para efectos de control, registrará dichos bienes en las cuentas de orden anteriormente descritas.

Sin embargo, cuando la UARIV defina la enajenación temprana de los bienes que se encuentran en proceso de extinción, la entidad incorporará en su información financiera el activo como inventario e ingreso, para lo cual registrará un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS o 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, según corresponda y un crédito en la subcuenta 442890-Otras transferencias de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS y se medirá a su valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición y si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirá por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Simultáneamente, reversará las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda a la clase de activo vendido de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Adicionalmente, en atención a la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, la entidad reconocerá los ingresos por la venta de bienes cuando se cumplan las siguientes condiciones: a) la entidad ha transferido al comprador, los riesgos y ventajas significativos derivados de la propiedad de los bienes; b) la entidad no conserva para sí, ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos (en el grado usualmente asociado con la propiedad) ni retiene el control efectivo sobre estos; c) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad; d) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicios asociados con la transacción; y e) los costos en los que se haya incurrido, en relación con la transacción, pueden medirse con fiabilidad.

Por lo tanto, cuando se efectué la enajenación de estos bienes se debitará la subcuenta 131604-Bienes producidos o 131606-Bienes comercializados de la cuenta 1316-VENTA DE BIENES y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4204-BIENES PRODUCIDOS o 4210-BIENES COMERCIALIZADOS. Simultáneamente, se reconocerá la salida del inventario mediante un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 6205-BIENES PRODUCIDOS o 6210-BIENES COMERCIALIZADOS y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS o 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Es importante señalar que la medición de los ingresos y el derecho por la venta de bienes corresponde al valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos.

Ahora bien, cuando se establezca que la obligación de devolver los recursos es posible, esto es, que la probabilidad de tener que devolver los recursos por la enajenación temprana de los bienes en proceso de extinción de dominio o los recursos por la productividad de los bienes administrados es menor que la probabilidad de no tener que hacerlo, la entidad registrará un pasivo contingente debitando la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Pregunta d. Desde la unidad de víctimas se han comprado equinos mulares para apoyar el trabajo en las plantaciones, ¿cuál sería el tratamiento contable para los semovientes comprados?

Los equinos mulares adquiridos por la entidad, que tienen como finalidad apoyar el desarrollo de una actividad agropecuaria, más no son destinados para obtener de ellos productos agropecuarios y que se prevé usarlos durante más de doce meses y no se espera venderlos o distribuirlos en forma gratuita o a precios de no mercado, se reconocerán como propiedades, planta y equipo, en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1610-SEMOVIENTES Y PLANTAS.

Pregunta e. Se presentan casos en los que hay semovientes y plantaciones que no han sido reconocidos contablemente de una vigencia anterior, ¿cuál sería el tratamiento contable para esta condición?

Si existen bienes que no han sido reconocidos en los estados financieros por omisiones o inexactitudes, la entidad se encuentra ante un error como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera utilizado en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. En consecuencia, deberá realizar la corrección del error aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo contable que refleje fielmente el hecho económico y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros de conformidad con lo establecido en la norma, en tanto que, de no tratarse de un hecho relevante, procede únicamente el registro mencionado. En cualquier caso, deben revelarse las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Pregunta f. ¿Cuál sería la medición de las plantaciones y semovientes cuando en la entrega no se definieron?

Cuando se adquiera un activo no monetario en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, esto es, a su valor de mercado o, en ausencia de este, por su costo de reposición. No obstante, si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirá por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Pregunta g. Los beneficios que genera la extractora sobre los frutos de palma (frutipuntos) y que se pueden canjear en insumos agrícolas o asistencia técnica ¿cuál sería su tratamiento contable?, ¿se deberían registrar como inventarios?

El Marco Conceptual establece que se reconocerán como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se tenga la probabilidad de obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Así mismo, establece que la probabilidad, como condición para el reconocimiento, se utiliza con referencia al grado de certidumbre con que el potencial de servicio o los beneficios económicos futuros asociados llegarán a la entidad y que la medición fiable implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad.

En este sentido, los beneficios reflejados en puntos "frutipuntos" que adquiere la entidad por la venta de productos a la extractora del Departamento de Bolívar, no cumplen con las condiciones establecidas en el Marco Conceptual para ser reconocidos como un activo en la información financiera de la entidad, toda vez que aunque tienen una naturaleza posible de convertirse en el futuro en insumos o asistencias técnicas, estos no se pueden medir fiablemente.

Ahora bien, la Norma de activos contingentes establece que un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no

están enteramente bajo el control de la entidad y que en caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, señala que se reconocerán como tal, los activos monetarios o no monetarios recibidos sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado. No obstante, los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

Así las cosas, la entidad podrá revelar en sus notas a los estados financieros el beneficio posible que se pudiese adquirir con los "frutipuntos" como un activo contingente. Y solo se reconocerá contablemente como un activo y un ingreso en el momento en que se rediman los puntos en insumos. Ahora bien, de conformidad con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, las asistencias técnicas que la entidad reciba, no serán objeto de reconocimiento debido a que corresponden a servicios recibidos sin entregar nada a cambio.

***

CONCEPTO No. 20251100017891 DEL 09-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de ingresos por cuotas de fiscalización y auditaje

Doctora
CARMEN LUCIA BERNAL NIÑO
Directora Administrativa
Contraloría Departamental de Casanare
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010019862 del 10 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Comedidamente solicitamos emitir concepto sobre cómo debe de ser el reporte correcto de las transacciones entre entidades públicas en el formulario CGN2015_002_Operaciones_Reciprocas Convergencia con el fin de eliminar las inconsistencias presentadas en este reporte, según las siguientes consideraciones:

1. El artículo 2º de la Ley 1416 de 2010 señala que las entidades descentralizadas del orden distrital o municipal deberán pagar una cuota de fiscalización para fortalecer el control fiscal de las contralorías municipales y distritales, hasta del punto cuatro por ciento (0.4%), calculado sobre el monto de los ingresos ejecutados por la respectiva entidad en la vigencia anterior, excluidos los recursos de créditos; los ingresos por la venta de activos fijos; y los activos, inversiones y rentas titularizados, así como el producto de los procesos de titularización.

2. El Instructivo Nº 001 de 2024, en el numeral 2.3. Reporte de operación reciproca (OR) en la categoría de información contable pública convergencia. Indica que, este reporte corresponde a los saldos derivados de operaciones por transacciones registradas entre entidades públicas, en subcuentas de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos, que se encuentran incluidas en las reglas de eliminación y constituyen una consolidación realizada por la CGN.

3. El numeral 2.3.1. Obligatoriedad y consistencias del reporte OR. Determina que si en el marco de los procesos de consolidación de la información realizados por la CGN se identifican partidas conciliatorias que requieran ser ajustadas, estas serán requeridas a las entidades públicas, quienes deberán proceder con el envío inmediato de la categoría de información ajustada, dando cumplimiento al artículo 1 de la Resolución 411 de 2023 modificada por la Resolución 028 de 2024.

4. Que, la Contraloría Departamental de Casanare realiza la liquidación de la cuota de auditaje a través de acto administrativo los cuales son notificados a las entidades descentralizadas o sujetos de control, para el respectiva pago, el cual debe ser cancelado a las cuentas del Departamento de Casanare, en razón que, esos recursos no pueden ingresar directamente a las cuentas bancarias del ente de control ya que se encuentran incorporados en el presupuesto de la Gobernación, quien posteriormente realiza las transferencias mensualizadas de la cuota de auditaje a la Contraloría Departamental.

5. Que la Contraloría Departamental de Casanare registra un débito en la cuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS de forma individualizada con cada tercero y/o entidad descentralizada sujeto de control.

6. Que la Contraloría Departamental, trimestralmente en el formulario de operaciones reciprocas reporta las operaciones por transacciones registradas entre entidades públicas a cada uno de las entidades descentralizadas o sujetos de control que tienen la obligatoriedad del pago por concepto de cuota de auditaje.

7. Que en la revisión y consolidación realizada por la CGN han identificado partidas conciliatorias con inconsistencias en razón a que la entidad descentralizada no realiza el reporte de las operaciones realizadas con la Contraloría Departamental de Casanare, sino con el Departamento, basados en que, el giro de los recursos se hacen es a las cuentas del Departamento y no a la Contraloría Departamental de Casanare, aun cuando la liquidación, generación y notificación de actos administrativos y actuaciones de cobro coactivo a los sujetos de pagos son realizados por la Contraloría de Casanare".

CONSIDERACIONES

La Ley 1416 de 2010, por medio de la cual se fortalece al ejercicio del control fiscal, señala:

"Artículo 1°. Fortalecimiento del Control Fiscal de las Contralorías Departamentales. El límite de gastos previsto en el artículo 9° de la Ley 617 de 2000 para la vigencia de 2001, seguirá calculándose en forma permanente. Las cuotas de fiscalización correspondientes al punto dos por ciento (0.2%) a cargo de las entidades

descentralizadas del orden departamental, serán adicionadas a los presupuestos de las respectivas Contralorías Departamentales. Entiéndase como la única fórmula para el cálculo del presupuesto de las Contralorías Departamentales".

La Ordenanza 102 de 1996, por la cual se establece el Estatuto Orgánico de Presupuesto del Departamento del Casanare, establece:

"ARTÍCULO 2. Cobertura del Estatuto: (...).

El Presupuesto Departamental comprende el presupuesto de la Asamblea Departamental, la Contraloría Departamental y el presupuesto de la Administración Central Departamental.

(...)

ARTÍCULO 7. Composición: El Presupuesto General del Departamento estará integrado por los siguientes elementos:

(...)

b) El Presupuesto de Gastos: Incluye las apropiaciones de gastos, clasificados en gastos de funcionamiento, servicio de la deuda y gastos de inversión, ordenados de acuerdo a las diferentes dependencias de la administración departamental: Asamblea Departamental, Contraloría Departamental, Despacho del Gobernador, Secretarías Departamentales, Departamentos Administrativos y oficinas" (Subrayado fuera del texto).

La Resolución 255 de 2020, por la cual se fija el porcentaje de la cuota de fiscalización para la vigencia 2021 para las entidades descentralizadas del orden municipal, como sujetos de control de la Contraloría Departamental de Casanare, señala:

"ARTÍCULO PRIMERO. Fijar la cuota de Auditaje para la vigencia 2021 y siguientes, en el punto cuatro por ciento (0.4%), para las entidades descentralizadas del orden municipal, de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo del artículo 11 la Ley 617 de 2000, por las razones expuestas en la parte motiva".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, dispone:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es preciso señalar que la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí. Por esta razón, una misma transacción u operación puede tener tratamientos diferenciales entre los dos esquemas, dependiendo de las circunstancias que medien.

La contabilidad financiera tiene un alcance diferente a la contabilidad presupuestal, toda vez que se estructuran sobre bases comprensivas distintas, pero complementarias y conciliables entre sí. Así mismo, la contabilidad financiera permite conocer la situación financiera y el resultado del ejercicio de la entidad contable pública, mientras que la contabilidad presupuestal suministra información de flujos financieros en la vigencia, es decir, registro de caja en ingresos y un particular registro de causación en gastos, situación que lo convierte en un instrumento financiero diferente y, por lo tanto, los resultados arrojados no pueden ser asimilados.

En consecuencia, corresponde a la entidad definir en sus políticas contables operativas el esquema de conciliación de la información obtenida del sistema presupuestal y el contable, de tal forma que disponga de los elementos necesarios para explicar o identificar las diferencias que puedan presentarse en los resultados arrojados por estos sistemas de información financiera.

Ahora bien, para efectos contables, y atendiendo el principio de Devengo, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Además, se debe tener en cuenta que solo se reconocerá el derecho y el ingreso cuando exista un derecho exigible por ley o por acuerdo contractual vinculante y cuando la entidad evalúe que es probable que la entrada de recursos ocurra.

Teniendo en cuenta lo anterior, los ingresos generados por concepto de cuota de fiscalización y auditaje corresponden a ingresos sin contraprestación, dado que son retribuciones que efectúan las entidades descentralizadas a la Contraloría Departamental dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de servicios que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno.

En este sentido, en el momento en el que la Contraloría Departamental emite el acto administrativo por el cual notifica a las entidades descentralizadas o sujetos de control, el respectivo cobro de la cuota de fiscalización y auditaje, la Contraloría reconocerá un ingreso sin contraprestación, para lo cual debitará la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO

TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Por su parte, la entidad descentralizada debitará la subcuenta 512002-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

En el momento en el que la entidad descentralizada realice el pago al Departamento, este último debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, la entidad descentralizada debitará la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, como el Departamento recauda los recursos, la Contraloría simultáneamente reclasificará la cuenta por cobrar debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Por su parte, cuando el Departamento gire los recursos a la Contraloría, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. A su vez, el Departamento debitará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por último, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las diferentes entidades que intervienen en el cumplimiento de la cuota de fiscalización y auditaje, con el fin de que se reconozcan adecuadamente los hechos económicos y exista una correcta conciliación de los saldos de operaciones recíprocas.

***

CONCEPTO No. 20251100018681 DEL 15-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de gastos incurridos en contratos.

Doctora
MIRELLA SANDRA CAMELO QUIMBAYO
Asesor II (E)
Fondo de Adaptación
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010017362 del 31 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Para la vigencia de 2024, el Fondo Adaptación ejecutó recursos de inversión del proyecto: Rubro C-1303-1000-6-4040E – 4. Transformación Productiva, Internacionalización y Acción Climática / E. Reducción de la Vulnerabilidad Fiscal y Financiera ante Riesgos Climáticos y Desastres, el cual conforme a la normatividad que le aplica y al concepto con radicado 2-2020-000750 del 10 de enero de 2020 de la Dirección General del Presupuesto Público Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se tiene que '...los recursos que en virtud del contrato de fiducia mercantil transfiera el Fondo Adaptación a un patrimonio autónomo, desde el punto de vista presupuestal, se entenderán ejecutados dando cumplimiento al objeto de la apropiación. Una vez ejecutados presupuestalmente los recursos, el manejo y la contratación que realice la entidad fiduciaria, de acuerdo con el contrato suscrito, se sujetará a los dispuesto por las normas del derecho privado, por ende, no les es aplicable el Estatuto Orgánico del Presupuesto.'

Por lo anterior, el Fondo de Adaptación constituye patrimonios autónomos a través de contratos de fiducia mercantil, para ejecutar los recursos de inversión asignados, teniendo en cuenta el párrafo primero del artículo 5 del Decreto 4819 de 2010 en donde se establece que los recursos del Patrimonio del Fondo, 'serán administrados por el

Fondo a través de patrimonios autónomos que se constituyan para tal fin, en los términos y condiciones que reglamente el Gobierno nacional.'

En este sentido, se celebraron con cargo a dichos recursos entre otros contratos de obra y de prestación de servicios cuyos objetos y actividades complementan la ejecución de los contratos de obra y están relacionados con apoyo a la supervisión técnica, administrativa y financiera de los contratos, convenios y proyectos de los equipos misionales acorde a cada sector así como el seguimiento y la ejecución de las demás actividades que surjan de esos procesos contractuales de obras encaminadas a la atención de soluciones de las necesidades básicas insatisfechas en sectores como son salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, principalmente.

Considerando que los pagos se realizan a través de los contratos de fiducia y que desde el punto de vista contable el Fondo Adaptación aplica el procedimiento de Recursos Entregados en Administración, en especial lo relacionado con Encargos Fiduciarios o Fiducia Pública de administración y pagos, por lo anterior, con base en la información que suministre la Fiducia se registran los activos, pasivos, ingresos y gastos asociados a ejecución de obras previamente contratadas.

(…)

Adicionalmente, se ha tomado como referente para dichos registros lo conceptualizado por la Contaduría General de la Nación en concepto No. 20211100091361 del 12-11-2021, que concluye:

"(...) Ahora bien, en relación con la clasificación en el Estado de los resultados de los gastos por los contratos suscritos por la entidad como Gastos de administración y operación o Gasto público social, procede analizar en el contexto de la regulación contable, si las erogaciones realizadas para atender el objeto contractual corresponden a Gastos de administración y operación, en donde los gastos están asociados con actividades de planificación, organización, dirección, control y apoyo logístico de la entidad; o por el contrario, si los recursos directamente atienden a la solución de las necesidades básicas insatisfechas como son salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, caso en el cual corresponde a Gasto público social(...)´.

Así mismo, el Fondo de Adaptación ha definido en sus políticas contables de conciliación de información, mediante la Guía para la homologación Fiduciarias Formato 7-GCC-G-14, el proceso de homologación de las cuentas reportadas por la Fiducia, en especial lo relacionado con los códigos contables de honorarios, viáticos y gastos de viaje a las subcuentas de Gasto Público Social - Asignación de bienes y servicios, tal como se ilustra a continuación:

(…)

Por lo anterior, se solicita concepto donde se indique:

1. ¿Los registros realizados por el Fondo Adaptación por las erogaciones con recursos de inversión de contratos de prestación de servicios profesionales para la supervisión de contratos de obra, prestación de servicios profesionales, viáticos, tiquetes, entre otros que complementan la ejecución de obras para la atención y solución de necesidades básicas insatisfechas como Vivienda, Salud, Transporte, Educación, Medio Ambiente, entre otras, en las subcuentas de Asignación de Bienes y servicios de la cuenta de Gasto Público Social, atienden lo estipulado en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno?

2. En caso de ser negativa la respuesta anterior, favor precisar la subcuenta de gastos que se debe utilizar para el registro de los hechos económicos descritos, toda vez que las erogaciones no se enmarcan dentro de la clasificación de Gastos de administración y operación, por cuanto no corresponden a actividades de planificación, organización, dirección, control y apoyo logístico del Fondo de Adaptación".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o

disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad.

(…)

91. Si la entidad suministra bienes o servicios, en forma gratuita, los gastos se reconocen cuando se entregan los bienes o se prestan los servicios" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

9.2.2. Costos de transformación

9. Los costos de transformación estarán conformados por las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con a) la producción de bienes con la intención de venderlos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuirlos en forma gratuita en el curso normal de la operación; o b) la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación. Para la determinación de los costos de transformación, se implementarán sistemas de costos de acuerdo con el proceso productivo.

9.2.2.1. Producción de bienes

10. El costo de transformación de los bienes estará determinado por el valor de los inventarios utilizados y de los cargos asociados con la transformación de las materias primas en productos terminados. También harán parte del costo, el mantenimiento, las depreciaciones y amortizaciones de activos directamente relacionados con la elaboración de bienes, las cuales se calcularán de acuerdo con lo previsto en las normas de Propiedades, planta y equipo o de Activos intangibles, según corresponda. Los costos de financiación asociados con la producción de inventarios que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumplan con los requisitos establecidos para calificarse como activos aptos, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

(…)

9.4. Reconocimiento en el resultado

(…)

28. Los inventarios que se distribuyan gratuitamente se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, cuando se distribuya el bien" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe los siguientes grupos contables, así:

51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN: "En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan los gastos asociados con actividades de planificación, organización, dirección, control y apoyo logístico; así como los gastos originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad, que no deban ser registrados como gasto público social o como costos" (Subrayado fuera de texto).

55-GASTO PÚBLICO SOCIAL: "En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan los recursos destinados por la entidad directamente a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar

general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales.

La subcuenta Asignación de Bienes y Servicios registra el valor de los bienes que se producen o adquieren para la asignación o entrega a la comunidad." (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual define los gastos como los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos; así mismo indica que estos se reconocen cuando pueden medirse con fiabilidad. En el caso de que la entidad suministre bienes o servicios, en forma gratuita, reconoce los gastos cuando efectúa la entrega de los bienes o la prestación de los servicios.

La norma de inventarios señala que se reconocen en esta clasificación los activos no monetarios que se tengan con la intención de distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación, y en el caso de que estos sean producidos por la entidad su medición inicial será por los costos de transformación en que la entidad incurra para la obtención de los bienes. La norma también señala que los costos de transformación estarán conformados por las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con la producción de los bienes sobre los que se tenga la intención de distribuirlos en forma gratuita en el curso normal de la operación. La norma indica que este tipo de inventarios se reconocen como gasto en el resultado del periodo en el momento en que se distribuyan.

El CGC define que en el grupo contable 51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN se reconocen todos los gastos realizados por la entidad en actividades relacionadas con la planificación, organización, dirección, control, apoyo logístico, así como los gastos originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad en cumplimiento de sus funciones de cometido estatal.

Respecto al grupo contable 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, el CGC indica que aquí se reconocen los recursos que han sido destinados y empleados, de conformidad con las disposiciones legales, de manera directa en la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población. El CGC hace claridad de que en la subcuenta Asignación de Bienes y Servicios se registra el valor de los bienes que se producen o adquieren para la asignación o entrega a la comunidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, si la entidad ha contratado la prestación de servicios profesionales que están relacionados con apoyo a la supervisión técnica, administrativa

y financiera de los contratos, convenios y proyectos de los equipos misionales acorde a cada sector así como el seguimiento y la ejecución de las demás actividades que surjan de esos procesos contractuales de obras encaminadas a la atención de soluciones de las necesidades básicas insatisfechas en los diferentes sectores, estos servicios adquiridos así como los tiquetes y viáticos asociados, no son conceptos que se clasifiquen como gasto público social. No obstante, si son necesarios para la consecución de los bienes que de manera posterior serán distribuidos a título gratuito, la entidad los registrará como mayor valor de los bienes que se reconozcan en las cuentas de inventario previo a realizar su distribución. Cuando los bienes se entreguen para satisfacer necesidades básicas, se disminuirá el inventario y se afectará la subcuenta "Asignación de bienes y servicios" del gasto público social.

Si la entidad define que los servicios contratados no están directamente relacionados con los bienes que se producen para su posterior distribución a título gratuito a la comunidad para satisfacer necesidades básicas insatisfechas, se reconocerán como gasto, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-GENERALES.

***

CONCEPTO No. 20251100018701 DEL 15-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo

Doctora
DENNYSE FABIOLA RODRÍGUEZ REDONDO
Secretaria Ejecutiva de Despacho
Villacaro, Norte de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010018352 del 2 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Mediante el presente documento, solicitud a usted de la manera más comedida posible la orientación para realizar el debido proceso de dar de baja un bien del Municipio (volqueta) información que se describe a continuación:

El municipio de Villacaro realizó crédito con la Caja Agraria durante la vigencia de 1990 para la adquisición de una volqueta marca Chevrolet por un valor de $17.041.122. A la fecha este vehículo se encuentra fuera de servicio debido a su estado de deterioro ya que prestó utilidad por más de 30 años a la comunidad y el cual no cuenta con documentos de propiedad a la fecha (anexo fotos del estado del vehículo).

Cabe mencionar que en el municipio de Villacaro existe un acto administrativo de fecha 24 de septiembre del 2016 por el cual se conforma el comité evaluador de baja de bienes de propiedad del Municipio de Villacaro".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable actualizado mediante la Resolución 069 de 2021, establece:

"4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

(…)

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

(…)

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención al Marco Conceptual y la Norma de propiedades, planta y equipo, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se dará de baja en cuentas una partida cuando deja de cumplir con la definición de activo, esto es, cuando se pierde el control sobre el elemento o ya no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el fin de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se identifiquen valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Adicionalmente, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable establece que todas las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos sean de origen interno o externo, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria.

En consecuencia, sobre el particular, en el momento en el que la entidad evidencie que no existe ninguna probabilidad de generar beneficios económicos futuros o potencial de servicio del vehículo clasificado como propiedades, planta y equipo, por cuanto el bien ya no se puede utilizar dado su estado de deterioro físico, deberá realizarse la baja en cuentas en la información financiera.

Para el efecto, debitará las subcuentas (i) 168508-Equipos de transporte, tracción y elevación de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), (ii) 169512-Equipo de transporte, tracción y elevación de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, y (iii) 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-DIVERSOS, por la diferencia que se genere si el bien no se encontraba totalmente depreciado y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1675-EQUIPOS DE TRANSPORTE, TRACCIÓN Y ELEVACIÓN.

Ahora bien, si la entidad necesita llevar un control de los bienes dados de baja, podrá registrar un débito en la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315- BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506- Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por último, es preciso señalar que es competencia de la entidad definir cuál es el procedimiento administrativo pertinente para la depuración de la información financiera, con fundamento en el Marco Normativo vigente y sus políticas contables.

***

CONCEPTO No. 20251100018761 DEL 15-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad – FONCULTURA, cuando son gestionados por el Ministerio de las Culturas, las Artes y los Saberes y no son entregados en administración al Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento".

Doctora
MARISELA MALAGÓN SIERRA
Contadora
Ministerio de las Culturas, las Artes y los Saberes
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010018782 del 04 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a la respuesta emitida para dar solución al incidente INC-10859PCI, referenciado en la parte final de esta comunicación, y con el propósito de proceder a la reclasificación de los registros realizados utilizando la TCON12-Tipo de Operación '22 - Otras Transferencias' con el atributo contable 04 - Fondos Administrados, los cuales impactaron la cuenta del activo 190801001 por valor de $442,393,600, correspondientes a 24 terceros, y así mismo continuar con el registro pendiente de aproximadamente 250 terceros adicionales, solicitamos respetuosamente su colaboración para contar con un alcance al concepto 20221100020371, emitido el 19 de abril de 2022.

Esta solicitud se presenta en el marco de la ejecución de los recursos del Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad - FONCULTURA (rubro A-03-03-04-069), los cuales forman parte del presupuesto del Ministerio de Cultura. Actualmente, nos encontramos en el proceso de registro de obligaciones asociadas a dicho rubro, por lo que resulta fundamental contar con una directriz contable clara que nos permita realizar los registros automáticos correspondientes, evitar reprocesos y

garantizar la consistencia y trazabilidad de los asientos contables, los cuales son objeto de revisión anual por parte de la Contraloría General de la República".

Mediante llamada telefónica del 13 de mayo de 2025, la doctora Marisela indica que la solicitud radica en el tratamiento contable que debe realizar el Ministerio para reconocer la gestión y ejecución de los recursos de FONCULTURA cuando estos no son entregados en administración, dado que el concepto 2022 solamente da indicación para cuando estos están en administración.

CONSIDERACIONES

La Ley 2070 de 2020, por la cual se dictan medidas para la reactivación y fortalecimiento del sector cultura, se crea el Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad - FONCULTURA y se dictan otras disposiciones, dispone:

"CAPÍTULO II

FONDO PARA LA PROMOCIÓN DEL PATRIMONIO, LA CULTURA, LAS ARTES Y LA CREATIVIDAD

(…)

ARTÍCULO 4. ADMINISTRACIÓN DEL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DEL PATRIMONIO, LA CULTURA, LAS ARTES Y LA CREATIVIDAD - FONCULTURA. La administración del Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad - FONCULTURA estará a cargo del Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento", de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 de la Ley 397 de 1997.

PARÁGRAFO 1. El Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento" es una entidad con personería jurídica, sin ánimo de lucro, constituido por aportes del sector público y privado, y regido por el derecho privado en cuanto a su dirección, administración y contratación.

PARÁGRAFO 2. En caso de que el Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento'' no pueda ejercer por alguna razón la labor de administración de FONCULTURA, esta será ejercida directamente por el Ministerio de Cultura o por la entidad idónea que este Ministerio designe, con sujeción al marco normativo vigente y pertinente en la materia" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:
"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el concepto con radicado CGN N° 20221100020371 del 19 de abril de 2022, dirigido a la doctora Miryam Marleny Hincapié Castrillón, Subcontadora de Centralización de la Información de la CGN, señala en sus conclusiones:

"Con base en las consideraciones expuestas y lo estipulado por la Ley 2070 de 2020 y el Decreto 880 de 2021, se concluye que la información financiera de FONCULTURA se debe integrar a la información financiera del Ministerio de Cultura, por cuanto el Fondo fue creado como una cuenta especial del Ministerio, sin personería jurídica, y su

administración está a cargo de COCREA a partir de lo dispuesto u ordenado por el Ministerio.

En este sentido, el Ministerio es quien tiene bajo su control estos recursos en razón a que los gestiona, define su destino en los proyectos, iniciativas y convocatorias que recibirán apoyo a través del Fondo; y es la entidad a la que se le deben entregar los informes relacionados con la ejecución de los mismos. Por ello, es el Ministerio al que le corresponde reconocer los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados con la ejecución de dichos recursos. Por su parte, COCREA es la entidad que recibe los recursos en administración.

Como consecuencia de lo anterior, para el reconocimiento de los hechos económicos relacionados con los recursos entregados, el Ministerio debe atender lo dispuesto en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades, del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por lo anterior, cuando el Ministerio entregue los recursos debitará la subcuenta 190801- En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Lo anterior, con independencia de que COCREA constituya esquemas fiduciarios de acuerdo con las disposiciones legales sobre la materia.

A partir de la información sobre la gestión realizada con los recursos que sea entregada por COCREA, es decir, la disposición de los recursos para cumplir con los objetivos de FONCULTURA, el Ministerio, como entidad que controla los recursos, debitará la subcuenta y cuenta que represente el activo generado, el gasto incurrido o la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas y lo estipulado por la Ley 2070 de 2020 mediante la cual se estipula que el Ministerio podrá ejercer la administración de los recursos de FONCULTURA cuando por alguna razón esta no pueda ser ejercida por el Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento'', y teniendo en cuenta que mediante el concepto con radicado CGN N° 20221100020371 del 19 de abril de 2022 se indicó que la información financiera de FONCULTURA se debe integrar a la información financiera del Ministerio de Cultura, por cuanto el Fondo fue creado como una cuenta especial del Ministerio, sin personería jurídica; le corresponderá al Ministerio de igual manera efectuar el reconocimiento de los activos, pasivos, ingresos o gastos, que surjan por la ejecución que el Ministerio realice de dichos recursos.

Por lo tanto, en la medida en que el Ministerio genere obligaciones por la ejecución de los recursos de FONCULTURA, deberá reconocer estas como parte de los pasivos de su información financiera, de manera tal que también le corresponderá reconocer los activos generados o los gastos en que haya incurrido y que dieron origen a las obligaciones.

Cuando el Ministerio realice la gestión de las actividades de FONCULTURA debitará la subcuenta y cuenta que identifique el activo generado en la clase contable 1-ACTIVOS o la subcuenta y cuenta que corresponda al gasto incurrido en la clase contable 5-GASTOS y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 2-PASIVOS, de acuerdo con el tipo de obligación adquirida.

Una vez, el Ministerio efectúe el pago de las obligaciones previamente reconocidas, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 2-PASIVOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la 4705-FONDOS RECIBIDOS.

A través del presente concepto se amplía lo indicado en las conclusiones del concepto con radicado CGN N° 20221100020371 del 19 de abril de 2022, mediante el cual se señala el tratamiento contable que aplicará el Ministerio respecto a los recursos del Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad – FONCULTURA, cuando son entregados en administración al Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento".

***

CONCEPTO No. 20251100019201 DEL 19-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones con contraprestación Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos derivados de la Política de Gratuidad en la Matrícula de educación superior y de los recursos del presupuesto participativo para financiar matriculas de educación superior

Doctora
BIBIANA ANDREA ROJAS ALZATE
Contadora
Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010018772 del 4 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia presta servicios educativos de nivel superior. Dicho servicio se ofrece por semestre académico, cada uno con una duración de 17 semanas, distribuidas de febrero a junio y de julio a noviembre.

El registro contable de estos ingresos se realiza conforme a lo establecido en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno sobre reconocimiento de ingresos. Inicialmente, el valor se registra en la subcuenta 291026, y posteriormente se difiere a la cuenta 4305, según el grado de avance en la prestación del servicio. Sin embargo, el Reglamento Académico y Estudiantil, en su Acuerdo 013 de 2016, artículo 27, establece que los derechos de matrícula son reembolsables bajo las siguientes condiciones:

-90% de reembolso, si la cancelación se realiza antes del inicio de clases.
-70% de reembolso, si la cancelación se realiza dentro de los cinco (5) primeros días hábiles después del inicio de clases.
-Sin derecho a reembolso si la cancelación ocurre después de ese plazo.

En ese sentido, cuando un estudiante cancela su semestre a partir de la segunda semana de clases, no hay lugar a devolución. Por tanto los valores registrados en la subcuenta 291026 deben trasladarse directamente a la cuenta 4305, ya que el ingreso se ha consolidado.

En este contexto, se solicita orientación sobre los siguientes puntos:

Tratamiento contable de valores de matrícula si no se cancela el semestre académico:

¿Cuál es el registro contable adecuado para los valores de matrícula de estudiantes que no cancelan semestre, considerando que el servicio educativo es prestado y que la norma de ingresos establece el reconocimiento según el grado de avance y teniendo en cuenta además lo señalado en el Reglamento Académico y Estudiantil?

Matrículas financiadas por terceros (becas y gratuidad)

¿Cuál debe ser el tratamiento contable de los valores de matrícula que no se recaudan al inicio del semestre, cuando los estudiantes son beneficiarios de programas como la política de gratuidad del Ministerio de Educación y del Distrito de Medellín (Matrícula Cero)? Esto considerando que los recursos se reciben en el transcurso del semestre o incluso en periodos posteriores.

Matrículas financiadas por recursos de presupuesto participativo:

La Institución cuenta con estudiantes beneficiarios de presupuesto participativo, financiados con recursos priorizados por las comunas de Medellín para educación. Este recurso lo gira el Distrito de Medellín a la Institución vía transferencia de Inversión, registrándose en la subcuenta 442802 para la Institución y en la 542302 para el Distrito, lo que actualmente no genera diferencias en operaciones recíprocas. No obstante, desde un punto de vista económico, estos recursos corresponden a la venta de servicios educativos.

¿Cuál sería el registro adecuado que refleje la realidad económica de las dos entidades y que no presenten diferencias en el reporte de las operaciones recíprocas?"

Frente a la última pregunta, en comunicación vía telefónica, la consultante indica que los recursos provenientes del presupuesto participativo son similares a los provenientes de la política de gratuidad.

CONSIDERACIONES

El Decreto 1350 de 2013 de la Alcaldía de Medellín, por medio del cual se reglamentan los acuerdos municipales 9 de 2011 y 2 de 2013 en lo referente al incremento de oportunidades de educación superior con recursos de Planeación Local y Presupuesto Participativo, indica:

"ARTÍCULO 3° OBJETIVOS. Los recursos otorgados para educación superior en razón de la priorización derivada de la Planeación Local y el Presupuesto Participativo deben cumplir con los siguientes objetivos:

a. Facilitar el acceso y permanencia de la población estudiantil de los estratos socioeconómicos 1, 2, 3, 4, 5 y 6 en programas de educación superior (…), por medio de recursos que cubran totalmente los costos de matrícula y complementarios, así como apoyo para sostenimiento siempre y cuando este sea priorizado por la comuna o corregimiento.

(…)

ARTÍCULO 5° POBLACIÓN OBJETIVO. Personas que pretendan iniciar o continuar estudios de educación superior en el nivel del pregrado, en las instituciones de educación superior del orden municipal, (…).

(…)

ARTÍCULO 13° REQUISITOS COMUNES PARA ACCEDER AL BENEFICIO. Para acceder a los recursos de presupuesto participativo para educación superior deben cumplir las siguientes exigencias:

1) Haber nacido en el municipio de Medellín o llevar domiciliado mínimo los últimos cinco (5) años en éste.

(…)

2) Llevar como mínimo un (1) año de domicilio en la Comuna o Corregimiento.

3. Haber sido admitido en una Institución de Educación Superior del orden municipal.

4) Pertenecer a los estratos socioeconómicos 1, 2, 3, 4, 5 y 6.

5) No tener título de técnico profesional, tecnólogo o profesional universitario (…).

6) Cumplir con las demás condiciones establecidas en el presente Decreto.

(…)

ARTÍCULO 14° OBLIGACIONES COMUNES DE LOS BENEFICIARIOS. Para permanecer y renovar el acceso a los recursos del presupuesto participativo para educación superior deben cumplir las siguientes exigencias

(…)

b. Prestar servicio social comunitario establecido para las becas o créditos condonables para educación superior en los términos reglamentados por el Municipio de Medellín.

(…)

ARTÍCULO 19. SUSPENSIÓN TEMPORAL DEL BENEFICIO. El beneficio será suspendido automáticamente cuando el beneficiario incurra en una o varias de las siguientes causales:

a) La no prestación semestral del servicio social comunitario.

b) Retiro temporal del programa académico, acorde con los parámetros establecidos en el reglamento estudiantil.

c) Obtener un promedio inferior a 3,3 (…).

d) Sanción disciplinaria (…).
e) Aprobar menos del 50% de los créditos académicos (…)".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera

desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

74. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(...)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

13. El resultado de una transacción podrá estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción;

c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y

d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

14. Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda estimarse de forma fiable, los ingresos correspondientes se reconocerán como tales solo en la cuantía de los costos reconocidos que se consideren recuperables.

(...)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4.2. Medición

(…)

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio" (Subrayados fuera del texto).

El concepto CGN No. 20241100039981 del 06 de diciembre de 2024, dirigido al doctor Eliceo Suárez Pinto, contador del Tecnológico de Antioquia, indica:

"(…) las IES públicas deberán reconocer los hechos económicos generados por la prestación de los servicios de educación cuando tienen el derecho al cobro por la prestación de los mismos. Al respecto, es preciso señalar que los recursos que reciben las IES del MEN en el marco de la Política de Gratuidad, son dirigidos a pagar la matrícula neta de los estudiantes beneficiarios. Por lo tanto, su tratamiento contable, se realizará de conformidad con los criterios establecidos en la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

De conformidad con lo anterior, el tratamiento contable de los hechos económicos derivados en el marco de la política de gratuidad, serán los siguientes:

(…)

3. Pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio y prestación del servicio de educación.

En el evento de que el estudiante haya pagado con recursos propios el valor de la matrícula ordinaria neta antes de la asignación del beneficio por parte del MEN y previo a la prestación del servicio educativo, la IES debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Con la asignación del beneficio por parte del MEN, la IES deberá reintegrar al beneficiario(a) el valor total pagado por concepto de matrícula ordinaria neta, de acuerdo con sus procedimientos internos. Para el efecto, cuando efectúe el reintegro de los recursos debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, en la medida en que se preste el servicio de educación a los beneficiarios de la política, y previo a la recepción de los recursos asignados a los beneficiarios, la IES podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS".

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. ¿Cuál es el registro contable adecuado para los valores de matrícula de estudiantes que no cancelan semestre, considerando que el servicio educativo es prestado y que la norma de ingresos establece el reconocimiento según el grado de avance y teniendo en cuenta además lo señalado en el Reglamento Académico y Estudiantil?

De acuerdo con el principio contable de devengo, definido por el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable. Así las cosas, una Institución de Educación Superior deberá reconocer los hechos económicos generados por la prestación de los servicios de educación cuando adquiere el derecho al cobro por la prestación de los mismos.

Ahora bien, en los casos en que se ha realizado el recaudo del valor de la matrícula, independientemente de si el estudiante cursa el semestre o lo cancela, la IES reconocerá un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. En la medida en que se preste el servicio, deberá disminuirse el pasivo y registrarse el ingreso en la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

PREGUNTA 2. ¿Cuál debe ser el tratamiento contable de los valores de matrícula que no se recaudan al inicio del semestre, cuando los estudiantes son beneficiarios de programas como la política de gratuidad del Ministerio de Educación y del Distrito de Medellín (Matrícula Cero)? Esto considerando que los recursos se reciben en el transcurso del semestre o incluso en periodos posteriores.

Tal como se indicó en el concepto CGN N° 20241100039981, dirigido al doctor Eliceo Suárez Pinto, contador del Tecnológico de Antioquia y del cual se adjunta copia, los recursos que reciben las IES del MEN en el marco de la Política de Gratuidad, son dirigidos a pagar la matrícula neta de los estudiantes beneficiarios, por lo tanto, su tratamiento contable, se realizará de conformidad con los criterios establecidos en la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

Ahora bien, particularmente respecto a los valores de matrícula que aún no se han recaudado, en la medida en que la IES preste el servicio de educación a los beneficiarios de la política reconocerá el ingreso correspondiente para lo cual debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS. Cuando reciba los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

PREGUNTA 3. Matrículas financiadas por recursos de presupuesto participativo: ¿Cuál sería el registro adecuado que refleje la realidad económica de las dos entidades y que no presenten diferencias en el reporte de las operaciones recíprocas?

Como se expone en las consideraciones del presente concepto, el Decreto 1350 de 2013 de la Alcaldía de Medellín establece que los recursos asignados a la educación superior, en el marco de la priorización derivada de la Planeación Local y el Presupuesto Participativo, tienen como objetivo principal facilitar el acceso y la permanencia de los estudiantes. Para ello, se destinan fondos que cubren de manera integral los costos de matrícula, gastos complementarios y apoyo para el sostenimiento. El decreto también señala que la asignación de estos recursos está sujeta al cumplimiento de ciertos requisitos por parte de los aspirantes, quienes, una vez beneficiarios, deben asumir compromisos específicos para conservar y renovar el apoyo. Asimismo, se establecen causales precisas que pueden dar lugar a la pérdida del beneficio.

Dado lo anterior, al igual que en el caso relacionado con la política de gratuidad del MEN, los recursos que reciben las IES de la entidad territorial a raíz del presupuesto participativo son dirigidos a pagar la matrícula de los estudiantes beneficiarios.

En ese sentido, las IES públicas deberán reconocer los hechos económicos generados por la prestación de los servicios de educación cuando tienen el derecho al cobro por la prestación de los mismos y, por tanto, su tratamiento contable se realizará de conformidad con los criterios establecidos en la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

Por otro lado, la Norma de gastos de transferencias y subvenciones define que se reconocerán como subvenciones los activos monetarios que se entreguen a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio. Por lo tanto, la entidad territorial reconocerá los recursos que entrega en el marco del

presupuesto participativo como una subvención; lo anterior, por cuanto son recursos dirigidos a pagar la matrícula ordinaria neta de los estudiantes beneficiarios. En este sentido, no se generan operaciones recíprocas entre el MEN y las IES públicas.

En virtud de lo anterior, con el acto administrativo que aprueba la entrega de los recursos a la IES, la entidad territorial reconocerá el total del gasto por subvención mediante un débito en la subcuenta 542411-Subvención por programas con los hogares de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y un crédito en la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Por su parte, en la medida en que se preste el servicio de educación a los beneficiarios de la política, y previo a la recepción de los recursos asignados a los beneficiarios, la IES podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

***

CONCEPTO No. 20251100020201 DEL 22-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de pagos de obligaciones por cuenta de varias entidades.

Doctor
JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
Subcontador de Centralización de la Información
Contaduría General de la Nación
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251200003973 del 11 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De manera atenta, solicitamos su colaboración con la aclaración respecto al reconocimiento contable de las obligaciones en las que varias entidades son responsables de su pago. Lo anterior, teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

En el marco de la implementación del concepto N° 20251100001901 del 28 de enero de 2025, dirigido al Ministerio de Transporte, en relación con el reconocimiento del tratamiento contable del impuesto predial cuando varias entidades son responsables de su pago, se han analizado los registros contables conceptuados tanto para la entidad propietaria como para las no propietarias, en los que se indica lo siguiente:

'En ese sentido, aunque sea una entidad quien posea la titularidad legal de terrenos y edificaciones donde operan otras entidades de gobierno, respecto al impuesto predial, cada una de ellas deberá reconocer en su información financiera la proporción que le corresponda pagar con base en el acuerdo contractual que se haya llevado a cabo entre las partes.

Por lo anterior, las partes realizarán los siguientes registros contables según corresponda:

- En el momento en que la entidad propietaria de las instalaciones conozca el monto a pagar por impuesto predial registrará un débito en la subcuenta 512001-Impuesto predial unificado de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, por la proporción que le corresponde pagar del total del impuesto, un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por la proporción que les corresponda pagar a las otras entidades, y un crédito en la subcuenta 244003-Impuesto predial unificado de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, por el monto total del impuesto a pagar.

Por su parte la entidad que no es propietaria, pero debe responder por una parte del impuesto, debitará la cuenta 512001-Impuesto predial unificado de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.' (Subrayados fuera de texto)

Ahora bien, producto de la implementación de conceptos anteriores, se han identificado casos en los que, por sus características específicas, guardan similitud en cuanto al reconocimiento contable del pago de obligaciones por cuenta de terceros.

Por ejemplo, el concepto N° 20241100003991 del 19-02-2024 dirigido al Servicio Geológico Colombiano, detalla el reconocimiento contable del servicio de vigilancia y los servicios públicos de energía, agua y aseo que son pagados por Servicio Geológico Colombiano y, adicionalmente, reconocidos por la Agencia Nacional de Minería, el Ministerio de Minas y Energía y la Fundación Instituto de Inmunología de Colombia, y en el cual se refirió lo siguiente:

'Así pues, la esencia económica de los hechos descritos en la consulta no corresponde al reconocimiento de la totalidad del gasto de los servicios públicos y de vigilancia por parte del SGC, sino que cada entidad debe incorporar en su información financiera la proporción a cargo. De igual manera, el pago realizado por parte del SGC, que será reembolsado por parte de las demás entidades, no representa un reintegro sino un pago por cuenta de terceros, es decir una cuenta por cobrar.

Por lo anterior, en el momento de la causación del gasto las entidades involucradas debitarán la subcuenta correspondiente de la cuenta 5111 GENERALES y acreditarán la subcuenta correspondiente de la cuenta 2490 OTRAS CUENTAS POR PAGAR, (…).

Posteriormente, cuando el SGC realice el pago debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor que le corresponde a las demás entidades; y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las demás entidades debitarán la subcuenta correspondiente de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490 OTRAS CUENTAS POR PAGAR, indicando como tercero al SGC.'

Si bien en ambos conceptos se manifiesta que cada entidad debe reconocer la proporción de la obligación que le corresponda, en el contraste de los registros contables se identifica que:

• En el concepto 20241100003991 al Servicio Geológico Colombiano, cada entidad debe reconocer tanto el gasto como el pasivo por el concepto de servicio público que corresponda; del cual, para las demás entidades que no realizan el pago de las facturas, dicho pasivo es reclasificado posteriormente a la obligación que es pagada por terceros.

• En el concepto 20251100001901 al Ministerio de Transporte, se indica que la entidad propietaria reconocerá el gasto y el pasivo correspondiente al impuesto predial y, a su vez, las entidades no propietarias reconocerán directamente un gasto por concepto del impuesto predial y un pasivo por obligaciones pagadas por terceros.

En ese sentido, en virtud de lo definido en los conceptos citados anteriormente, solicitamos su colaboración con el propósito de aclarar la cuenta del pasivo que corresponde reconocer por parte de las entidades que no asumen el pago de dichas obligaciones y que deberán afectar en el momento en el que se conozca el monto a pagar a por parte de la entidad que efectúa el pago".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el Principio de devengo señala que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo; y en atención al Principio de esencia sobre forma, los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos. En ese sentido, con independencia de que sea una sola entidad la que efectúe el pago de las obligaciones compartidas con otras entidades y posteriormente le sean reembolsados los recursos, cada una de las entidades deberá reconocer en su información financiera la proporción que le corresponda pagar de las obligaciones, con base en el acuerdo contractual que se haya llevado a cabo entre las partes.

Por lo anterior, las partes realizarán los siguientes registros contables:

- En el momento en que la entidad que debe efectuar el pago de la obligación ante terceros conozca el monto a pagar, reconocerá un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 5-GASTOS, por la proporción que le corresponde, un débito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor que le corresponde pagar a las otras entidades, y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, por el monto total de la obligación.

Por su parte, las demás entidades que responden por una parte de la obligación debitarán la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 5-GASTOS y acreditarán la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

- Cuando la entidad efectúe el pago de la obligación a los terceros, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, por el monto total de la obligación a pagar, y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-

DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el pago se realiza con recursos de cuentas propias, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si el pago lo realiza tesorería centralizada. Simultáneamente, reclasificará el derecho de cobro mediante un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por pagar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, las demás entidades efectuarán la reclasificación de la obligación, debitando la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditando la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

- En el momento en que a la entidad que efectuó el pago le giren los recursos las demás entidades, debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos ingresan a cuentas propias, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos son reintegrados a la tesorería centralizada, y acreditará la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, las demás entidades debitarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditarán la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, según corresponda.

Dado lo anterior, se resalta la importancia de mantener un adecuado flujo de información entre las entidades involucradas, para que los hechos económicos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas.

***

CONCEPTO No. 20251100020211 DEL 22-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por Cobrar Arrendamientos Activos contingentes
	SUBTEMA	Reconocimiento de la cuenta por cobrar y el ingreso procedente de un contrato de arrendamiento operativo

Señor
JUAN ANDRÉS ESCOBAR RINCÓN
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100021242 del 24 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Una entidad que actúa como arrendadora mantiene un contrato de arrendamiento operativo sobre un bien inmueble, el cual fue pactado por un valor mensual poco significativo (inmaterial), no obstante, el arrendatario ha incumplido el pago de los cánones durante un período superior a tres 3 años. Actualmente, se adelanta un proceso judicial por incumplimiento contractual, con el fin de recuperar tanto el inmueble como los cánones adeudados y sus intereses.

Consulta:

En este contexto y de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, en su definición de ingreso, definición de activo y la baja probabilidad de recuperación de este dinero:

¿Debe la entidad arrendadora continuar reconociendo mes a mes como ingreso los cánones de arrendamiento derivados del contrato, aun cuando:

- El arrendatario ha dejado de pagar por más de tres años el canon.
- La probabilidad de recuperación de los montos adeudados es prácticamente baja o remota.

- El ingreso reconocido no representa una entrada de beneficios económicos futuros probable.
- Actualmente hay un litigio legal en curso para intentar recuperar el bien.
- En alguna medida se está reconociendo una cuenta por cobrar que no es probable que me genere beneficios económicos futuros.
- El valor no es material, por lo cual no afectaría en ninguna medida la representación fiel de los estados financieros?"

CONSIDERACIONES

La Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, dispone:

"ARTÍCULO 98. Deber de recaudo y prerrogativa del cobro coactivo. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

Artículo 99. Documentos que prestan mérito ejecutivo a favor del Estado. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor.

(…)

Artículo 104. De la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. (...)

Parágrafo. Para los solos efectos de este Código, se entiende por entidad pública todo órgano, organismo o entidad estatal, con independencia de su denominación; las sociedades o empresas en las que el Estado tenga una participación igual o superior al 50% de su capital; y los entes con aportes o participación estatal igual o superior al 50%" (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó, respecto a la depuración de cuentas por cobrar que representan saldos menores:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución

siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(..)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(…)

88. La aplicación del principio de devengo es coherente con la condición de que el ingreso se reconoce si ha surgido un incremento en el potencial de servicio de un activo o en los beneficios económicos futuros, dado que tiene como objetivo restringir el reconocimiento solo a aquellos hechos económicos que, además de poder medirse con fiabilidad, poseen un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

16. ARRENDAMIENTOS

(...)

16.3. Arrendamientos operativos

16.3.1. Contabilización para el arrendador

16.3.1.1. Reconocimiento y medición

(…)

34. El arrendador reconocerá la cuenta por cobrar y los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos (excluyendo lo que se reciba por servicios tales como seguros o mantenimientos) de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, incluso si los cobros no se perciben de tal forma. Lo anterior, salvo que otra base sistemática de reparto resulte más representativa para reflejar adecuadamente el patrón temporal de consumo de los beneficios derivados del uso del activo arrendado.

(…)

38. Para efectos del deterioro y baja en cuentas de la cuenta por cobrar, la entidad aplicará lo dispuesto en la Norma de cuentas por cobrar.

(…)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Se reconocen siempre y cuando cumplan la definición de activo, tengan la probabilidad de generar una entrada de potencial de servicios o de beneficios económicos futuros y se puedan medir con fiabilidad.

Además, el mencionado Marco Conceptual, respecto al principio de Devengo, indica que el reconocimiento de los hechos económicos se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación incide en los resultados del periodo contable.

De otra parte, la Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad, de los cuales espera la entrada de un flujo financiero a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, y se miden posteriormente por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. A su vez, la Norma de arrendamientos indica que la cuenta por cobrar y el ingreso se reconocerán de manera uniforme durante la duración del contrato de arrendamiento, aun cuando los ingresos no se reciban de esa manera, y que para efectos de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar la entidad aplicará lo estipulado en la Norma de cuentas por cobrar.

Ahora bien, en virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas enunciadas en artículo 104 ibidem, tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo. Para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este

sentido, la regla general es que las entidades deben cobrar dichas acreencias, por lo que, se espera la entrada de flujo financiero hacia estas entidades.

Por lo expuesto, y de conformidad con el principio de devengo, cuando surja el derecho de cobro, en este caso por concepto de arrendamiento operativo, la entidad de gobierno deberá reconocer la cuenta por cobrar y el ingreso si i) tiene un derecho legal y exigible para su cobro, ii) espera recibir, con un grado de certidumbre suficiente, un flujo financiero a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, para lo cual cuenta con los instrumentos necesarios dado que está revestida de la prerrogativa de cobro coactivo o puede acudir ante los jueces competentes y iii) el activo y el ingreso se puede medir con fiabilidad.

Si con posterioridad al reconocimiento de la cuenta por cobrar, se presentan situaciones conocidas por la entidad, donde sea probable que el deudor no pueda cumplir con sus obligaciones, debido a la disminución en la capacidad de este para pagar, a cambios adversos en el mercado, o en las condiciones económicas del deudor, entre otras; la entidad aplicará lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar en lo que se refiere a la medición posterior y, si es del caso, a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar.

Respecto a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar se requiere que la entidad cuente con información que acredite que no es posible recibir ningún flujo financiero por las mismas, lo cual ocurre, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; o se pruebe la inexistencia del deudor, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Por último, como excepción a lo señalado, si la entidad determina que el derecho a percibir el canon de arrendamiento no cumple con la definición de activo e ingreso debido a la incertidumbre de recibir un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, y en atención al párrafo 88 del Marco Conceptual, que señala que el reconocimiento del ingreso no solo debe obedecer a la existencia de un derecho legal, sino también a la certeza del incremento en los beneficios económicos futuros; la entidad podrá registrar dicho hecho en cuentas de orden deudoras contingentes, sin afectar los estados financieros. Esta excepción deberá

sustentarse en una evaluación por parte de la entidad, donde se determine y documente la nula posibilidad de obtener beneficios económicos futuros derivados del derecho de cobro del canon de arrendamiento.

***

CONCEPTO No. 20251100020391 DEL 27-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de gobierno
	TEMA	Marco conceptual Préstamos por pagar Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del crédito proveedor No. CD-06-2023 suscrito entre la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P. y CONSINERGIAS S.A.S.

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del crédito proveedor No. CD-06-2023 suscrito entre la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P. y CONSINERGIAS S.A.S.

Doctor
HAROLD LONDOÑO MARÍN
Representante legal
E.S.P Sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S
Chinchiná, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100011382 del 27 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación consulta:

"(…) el procedimiento adecuado para la contabilización de un crédito proveedor contratado por esta sociedad. Dicho crédito fue adquirido específicamente para la modernización y expansión del sistema de alumbrado público del municipio de Chinchiná, Caldas, en cuyo objeto se realizó a todo costo llave en mano. ¿Constituye un pasivo para la empresa y debe contabilizarse como tal? ¿En qué valor?

En este contexto, el Ministerio de Minas y Energía, a través de la Comisión Reguladora de Energía y Gas (CREG), ha establecido la normativa para el cálculo de los costos de

inversión en alumbrado público. Dicha reglamentación aplica tanto a personas naturales como jurídicas que realicen inversiones en estos sistemas.

De allí que la resolución CREG 101-013 de 2022 en sus artículos 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29 y 30 establecieron la siguiente formulación para el cálculo del valor a remunerar:
(…)

Con base en lo anterior, se puede evidenciar que el valor mensual de la cuota del crédito proveedor depende de factores macroeconómicos emitidos por el DANE. Por esta razón, la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S. E.S.P. desconoce el valor final del crédito proveedor, ya que este corresponde a un monto indeterminado, pero determinable en el tiempo, según la variable "vi".

Adicionalmente, al revisar la formulación de la CREG, se evidencia que, aunque se estableció la figura de crédito proveedor, no es posible determinar con cada cuota pagada al proveedor la distribución exacta entre capital e intereses. Esto se debe a que la metodología definida por la Comisión Reguladora de Energía y Gas (CREG) no lo permite.

La SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S. E.S.P. ha efectuado los pagos correspondientes a esta inversión conforme a lo establecido en la regulación de la CREG. Dicha normativa indica que, para la prestación del servicio, los pagos por inversiones deben registrarse como un costo. En consecuencia, esta metodología ha sido aplicada en los reportes presentados tanto a la Contraloría como a la Contaduría.

Por tal motivo, deseamos confirmar si el procedimiento contable seguido ha sido realizado de manera adecuada".

CONSIDERACIONES

Los artículos 350, 351 y 352 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual, entre otros asuntos, se adopta una reforma tributaria estructural, disponen:

"ARTÍCULO 350. Destinación. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

PARÁGRAFO. Las Entidades Territoriales en virtud de su autonomía, podrán complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

Artículo 351. Límite del impuesto sobre el servicio de alumbrado público. En la determinación del valor del impuesto a recaudar, los municipios y distritos deberán considerar como criterio de referencia el valor total de los costos estimados de prestación en cada componente de servicio. Los Municipios y Distritos deberán realizar un estudio técnico de referencia de determinación de costos de la prestación del servicio de alumbrado público, de conformidad con la metodología para la determinación de costos establecida por el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que delegue el Ministerio.

ARTÍCULO 352. RECAUDO Y FACTURACIÓN. El recaudo del impuesto de alumbrado público lo hará el Municipio o Distrito o Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador correspondiente, autorizado por el Municipio o Distrito, (…)" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, 1073 de 2015, dispone:

"ARTÍCULO 2.2.3.1.2. Definiciones. Para efectos de la interpretación y aplicación del presente Título, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

(…)

Servicio de alumbrado público. (…)

El servicio de alumbrado público comprende las actividades de suministro de energía eléctrica al sistema de alumbrado público, la administración, operación, mantenimiento, modernización, reposición y expansión de dicho sistema, el desarrollo tecnológico asociado a él, y la interventoría en los casos que aplique.

(…)

Sistema de Alumbrado Público: Comprende el conjunto de luminarias, redes eléctricas, transformadores y postes de uso exclusivo, los desarrollos tecnológicos asociados al servicio de alumbrado público, y en general todos los equipos necesarios para la prestación del servicio de alumbrado público que no forman parte del sistema de distribución de energía eléctrica.

(…)

ARTÍCULO 2.2.3.6.1.2. Prestación del Servicio. Los municipios o distritos son los responsables de la prestación del servicio de alumbrado público, el cual podrán prestar de manera directa, o a través de empresas de servicios públicos domiciliarios u otros

prestadores del servicio de alumbrado público que demuestren idoneidad en la prestación del mismo, con el fin de lograr un gasto financiero y energético responsable.

De conformidad con lo anterior, los municipios o distritos deberán garantizar la continuidad y calidad en la prestación del servicio de alumbrado público, así como los niveles adecuados de cobertura.

(…)

Parágrafo 2°. Los municipios o distritos tendrán la obligación de incluir en rubros presupuestales y cuentas contables, independientes, los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos obtenidos por el impuesto de alumbrado público, por la sobretasa al impuesto predial en caso de que se establezca como mecanismo de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público, y/o por otras fuentes de financiación. Cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reponer al ente territorial la información para dar cumplimiento a este parágrafo" (subrayado fuera de texto).

El Acuerdo 029 de noviembre de 29 de 2024, por medio del cual se adopta el nuevo estatuto tributario del Municipio de Chinchiná Caldas, y se estructura medidas de facilitación tributaria, simplificación, y equidad, determina:

"CAPITULO VIII

(…)

IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO

(…)

ARTÍCULO 395°. SUJETO ACTIVO. El Municipio de Chinchiná es el Sujeto Activo, titular de todos los derechos del impuesto de alumbrado público, quien define los procesos de recaudo y su vinculación para la eficiente obtención de renta. El Municipio a través de sus autoridades de impuestos municipales adelantarán las actividades de administración, liquidación, determinación, fiscalización, cobro coactivo, control, discusión, recaudo, devoluciones, y sanciones, que integran el proceso de gestión fiscal del tributo.

(…)

ARTÍCULO 405°. - FACTURACIÓN Y RECAUDO DEL IMPUESTO. De conformidad con el artículo 352 de la Ley 1819 de 2016 la facturación y el recaudo del impuesto de alumbrado público lo realizará el Municipio y/o los Comercializadores de energía mediante las facturas correspondientes, incluida la totalidad de la cartera del impuesto.

(…)

Las comercializadoras de energía separarán contablemente los ingresos obtenidos por concepto de recaudo del impuesto de alumbrado público y deberán consignar los mismos en cuentas independientes y exclusivas para el recaudo de los mismos. Los rendimientos financieros de los recursos que pudiese presentar previo al traslado, se destinarán a cubrir la operación del sistema de alumbrado público del municipio de Chinchiná. El municipio de Chinchiná cubrirá con cargo al impuesto de alumbrado público los gravámenes financieros" (Subrayado fuera de texto).

El decreto No 134 del 30 de septiembre de 2021, por medio del cual se descentraliza la prestación del servicio de alumbrado público del municipio de Chinchiná, en la sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P y se establecen otras disposiciones, señala:

"ARTICULO 4. FACTURACION Y RECAUDO: La facturación y recaudo del Impuesto por el servicio de Alumbrado Público lo hará la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P y los comercializadores que prestan el servicio doméstico de energía eléctrica en el Municipio, quienes según lo dispuesto en el artículo 352 de la Ley 1819 de 2016, transferirán el recurso al prestador correspondiente LA SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P, entidad descentraliza por servicios del Municipio de Chinchiná, a más tardar dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de sus recaudo. Durante este lapso, se pronunciará la Supervisión a cargo del Municipio o la entidad municipal afín del sector, sin perjuicio de la realización del giro correspondiente ni de la continuidad en la prestación del servicio. El Municipio de Chinchiná continuará realizando la facturación y recaudo del impuesto de alumbrado público a los predios que no cuenten con el servicio de energía eléctrica en la factura del impuesto predial y trasladará oportunamente el recurso al prestador correspondiente LA SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P

El Ente Territorial se hace solidario y directamente responsable en el reconocimiento, retribución y repago de que trata le Resolución CREG 123 de 2011 por inversión y AOM. En efecto, se deberá garantizar en todo tiempo la remuneración oportuna en los términos señalados" (Subrayado fuera de texto).

Los Estatutos de la sociedad de Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P, estipulan:

"ARTICULO 6. RECURSOS: CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P en cumplimiento de su objeto social, recibirá como fuente principal para su funcionamiento, el recaudo del impuesto de Alumbrado Público de este municipio, para tal efecto, el representante legal constituirá una fiducia con el fin de administrar dichos recursos.
PARÁGRADO: El alcalde municipal emitirá una orden irrevocable de traslado de recursos dirigida a los comercializadora de energía, a fin de que trasladen los recursos que recauden dentro de su facturación por consumo de energía eléctrica de los usuarios

tanto regulados como no regulados de la jurisdicción municipal" (Subrayado fuera de texto).

El contrato de crédito proveedor para la modernización de la infraestructura consistente en el suministro, instalación y puesta en funcionamiento de luminarias con tecnología LED, brazos y demás elementos requeridos para el sistema de alumbrado público en el municipio el Chinchiná, Caldas, No. CD-06-2023, estipula:

"SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P., empresa por acciones de naturaleza pública, del orden Municipal, identificada con NIT No. 901.521.870-5, representada en este acto de JOSÉ VICENTE ARISTIZABAL RAMIREZ, identificado con la C.C. No. 15.909.800 expedida en Chinchiná, Caldas actuando en su calidad de Gerente General nombrado mediante decreto No. 128 del 22 de septiembre de 2021, quien para efectos del presente contrato se denominará SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P. o CONTRATANTE, por una parte; y por la otra, CONSINERGIAS S.A.S. identificada con NIT No. 901668348-3, representada por JUAN CARLOS ARISTIZABAL GALLELO, identificado con la C.C. No. 1.088.280.827 expedida en Pereira, Risaralda, quien en adelante se denominará el FINANCIADOR, hemos convenido celebrar el presente CONTRATO DE CRÉDITO en la modalidad de crédito proveedor, el cual se regirá por las siguientes clausulas:

CLÁUSULA I. OBJETO DEL CONTRATO: El objeto del presente Contrato es la materialización de la operación de crédito proveedor para el suministro de 2.271 Luminarias Led para la modernización de la infraestructura consistente en el suministro, instalación y puesta en funcionamiento de luminarias con tecnología led, brazos y demás elementos requeridos para el sistema de alumbrado público en el Municipio de Chinchiná, Caldas, de conformidad con los estudios previos, convocatoria pública para el proceso de contratación directa No. 08 de 2022 y la propuesta presentada por el Financiador que para todos los efectos legales, administrativos, y fiscales forman parte integral del presente Contrato. Este contrato se suscribe simultáneamente con el Contrato de Suministro y se establece como condicionante de la financiación otorgada y previa a la entrega e instalación de las luminarias.

(…)

CLÁUSULA IV. VALOR Y FORMA DE PAGO: El valor del presente Contrato es la suma de TRES MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y CINCO MILLONES SETECIENTOS TRECE MIL SETECIENTOS DIEZ PESOS M/CTE. ($3.845.713.710).

Una vez finalizada la modernización del sistema de alumbrado público y recibido en funcionamiento a entera satisfacción por parte de la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P junto con sus correspondientes certificaciones técnicas de instalación RETIPAL y el censo georreferenciado.

La actualización de los valores remunerados mensualmente por CINV deben aplicarse según la resolución CREG 101-013 que formula lo siguiente:

$$CINVm = CINV * \frac{IPP_{m-1}}{IPP_0}$$

Donde:

CINVm Costo de la Inversión en el mes m.

M: Mes para el cual se calcula el costo.

CINV Costo máximo de la Inversión calculado según el artículo 22 de la presente Resolución en pesos correspondientes a la fecha de referencia.

IPPm-1 Índice de Precios al Productor Total Nacional reportado por la autoridad competente correspondiente al mes m-1.

IPPo Índice de Precios al Productor Total Nacional reportado por la autoridad competente correspondiente al mes en el cual se calculó el valor CINV.

La tasación de pagos se determinará cada mes vencido con base en al IPP tasa interna del mes inmediatamente anterior o IPC del mes inmediatamente anterior, es decir, que se aplicará el valor menor entre estos dos, siempre y cuando el indicador a utilizar sea mayor o igual a 0. Por tanto, el modelo financiero es dinámico y deberá ser alimentado conforme su ejecución. El valor a facturas será el que se determine de la formula aplicada anteriormente referenciada.

El valor total de la inversión que se debe tener en cuenta en la anterior formulación, será el que se establezca en el acta de terminación del contrato de suministro accesorio al presente, conforme las cantidades que allí se ejecuten.

Los pagos se realizarán de la siguiente manera:

1. PRIMER PAGO. Una vez recibido el sistema de alumbrado público debidamente modernizado, el primer pago se realizará del mes siguiente de la entrega, del cual se presentará factura dando cumplimiento a la formula anteriormente relacionada, aplicado al mes vencido.

(…)

Cláusula V. Términos de la financiación: (…)
Pagos de Capital: La SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P se obliga a pagar al Financiador los montos adeudados por concepto de capital de la

Financiación, en un plazo de doce (12) años, contados a partir de la Fecha de Entrega Final de la modernización.

El capital de la Financiación será pagado por la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P en amortizaciones mensuales consecutivas, en los montos previstos en el Plan de Pagos en cada una de las Fechas de Pago de la cuota. Los pagos para el Servicio de la Deuda de la Financiación serán realizados por la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P a la cuenta que el Financiador le informe y se realizarán desde la Fiduciaria Fiducoldex, constituida en virtud del Contrato de Fiducia.

Cláusula VI. Fuente de Pago: La remuneración a la inversión realizada por el contratista tendrá como fuente de pago el recaudo que por concepto de impuesto de alumbrado público recibe la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P de los contribuyentes regulados y no regulados. Para tales efectos el pago al contratista se realizará sin situar los fondos en la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P ni el Municipio de Chinchiná, debido a que los dineros son recaudados por las empresas Comercializadoras de Energía Eléctrica quienes actúan como agentes recaudadores y transfieren estos recursos del Impuesto de Alumbrado Público directamente a la Fiducia de Administración y Fuente de Pagos a la cual se elevará Orden irrevocable de Pago por parte del fideicomitente, esto es, por parte de la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P a favor del financiador seleccionado hasta el cumplimiento total de la remuneración de la inversión conforme al Modelo Financiero que hará parte integral del contrato.

(…)

Es importante indicar que la estructura financiera del contrato de modernización del sistema de alumbrado público a suscribir es remunerada por las rentas recaudadas por concepto del Impuesto de Alumbrado Público, que percibe la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P Administradas a través de la fiducia, Fiducoldex, considerándose que estos han sido apropiados sin situación de fondos" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

4. PRÉSTAMOS POR PAGAR

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por pagar, los recursos financieros recibidos por la entidad para su uso y de los cuales se espera, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

4.2. Clasificación

2. Los préstamos por pagar se clasificarán en la categoría de costo amortizado, con independencia de que se originen en operaciones de crédito público o en operaciones de financiamiento autorizadas por vía general.

4.3. Medición inicial

3. Los préstamos por pagar se medirán por el valor recibido.

4. Los costos de transacción disminuirán el valor del préstamo por pagar. Los costos de transacción en los que se incurra con anterioridad al reconocimiento del préstamo se reconocerán como un activo diferido. Cuando el préstamo por pagar se reconozca, la entidad disminuirá del valor del préstamo los costos de transacción previamente reconocidos y disminuirá el activo diferido.

(…)

4.4. Medición posterior

6. Con posterioridad al reconocimiento, los préstamos por pagar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el costo efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses realizados. El costo efectivo se calculará multiplicando el costo amortizado del préstamo por pagar por la tasa de interés efectiva. La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del préstamo con su costo amortizado en la fecha de medición.

7. El costo efectivo se reconocerá como un mayor valor del préstamo por pagar y como gasto en el resultado del periodo. (…)

8. Los pagos de intereses y de capital disminuirán el valor del préstamo por pagar, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación pagada" (Subrayado fuera de texto).
El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 421 de 2023, establece:

"1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(…)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

(…)

1.1.2. Fiducia de administración y pagos

La fiducia de administración y pagos es aquella en la cual se entregan recursos a una sociedad fiduciaria para que, junto con los ingresos que estos generen, se administre y se desarrolle una finalidad específica. Puede tener como finalidades el recaudo de derechos, el pago de obligaciones, o la administración y venta de bienes.

1.1.2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando los recursos se entreguen al encargo fiduciario para el pago de obligaciones, la entidad debitará la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR (…).

(…)

Los recursos entregados en encargo fiduciario de administración y pagos se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la sociedad fiduciaria invierta dichos recursos.

Con el pago de las obligaciones, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditará la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…)" (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 439 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo establecido en la Ley 1819 de 2016, el Decreto 1073 de 2015, el Acuerdo 029 del 29 de noviembre de 2024 del municipio de Chinchiná, Caldas, y el Decreto Municipal No. 134 de 2021 del mismo municipio, y en concordancia con el principio contable de esencia sobre forma del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el control de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recae en el municipio, debido a que es quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros y asume los riesgos significativos del desarrollo de la actividad del servicio de alumbrado público. Lo anterior, dado que la responsabilidad por la prestación, continuidad y calidad del servicio recae directamente en el ente territorial. Por lo tanto, los ingresos generados por el cobro del impuesto de alumbrado público, los gastos derivados de la prestación del servicio de alumbrado público, la infraestructura del sistema, así como los pasivos asociados, deben ser reconocidos por la entidad territorial.

Por otra parte, los Estatutos de Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P establecen que su principal fuente de financiación proviene del impuesto de alumbrado público del municipio, el cual se administra mediante una fiducia constituida por el representante legal, respaldada por una orden irrevocable del alcalde para que las comercializadoras de energía transfieran directamente los recursos recaudados.

Adicionalmente, el Contrato de crédito proveedor No. CD-06-2023, destinado a modernizar la infraestructura del sistema de alumbrado público con tecnología LED, establece que los pagos se calcularán mes vencido tomando como referencia el artículo 22 de la Resolución CREG 101-013 de 2022, lo que implica costos de financiamiento en la ejecución del contrato con actualizaciones constantes. Asimismo, se determina que los pagos de dicho crédito se realizarán exclusivamente con los recursos del impuesto de alumbrado público, los cuales son recaudados por las comercializadoras de energía y girados directamente a la fiducia.

Por su parte, la Norma de préstamos por pagar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocen estas obligaciones cuando la entidad recibe recursos financieros cuyo uso implica, en el futuro, la salida de flujos financieros fijos o determinables mediante efectivo, sus equivalentes u otros instrumentos, y se clasifican bajo la categoría de costo amortizado. A su vez, la norma define que los préstamos se miden inicialmente por el valor recibido, descontando los costos de transacción, y en su medición posterior, se miden al costo amortizado, calculado como el valor inicial más el costo efectivo reconocido, menos los pagos de capital e intereses efectuados; el costo efectivo se obtiene aplicando la tasa de interés efectiva sobre el costo amortizado del préstamo, lo cual se reconoce simultáneamente como un mayor

valor del pasivo y como gasto del periodo. Finalmente, los pagos de intereses y capital reducen el valor del préstamo y afectan el efectivo o sus equivalentes según la contraprestación desembolsada.

Adicionalmente, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que, la fiducia de administración y pagos consiste en la entrega de recursos a una sociedad fiduciaria para que los administre, junto con los ingresos que estos generen, con el propósito de cumplir una finalidad específica, la cual puede estar orientada al recaudo de derechos, al pago de obligaciones o a la administración y venta de bienes.

Por consiguiente, y dado que el municipio es quien reconoce el impuesto de alumbrado público, la infraestructura del sistema y los gastos asociados a la prestación del servicio por parte de la Sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P, deberá reconocer en sus estados financieros el préstamo por pagar y los activos adquiridos en el marco del Contrato No. CD-06-2023 por el valor pactado en su cláusula IV. Respecto a la medición posterior del préstamo, esta deberá realizarse cada vez que se obtenga la liquidación correspondiente de acuerdo con los cálculos establecidos en dicho contrato.

Por su parte, la Sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P reconocerá los ingresos por la prestación del servicio de alumbrado público y los gastos y costos asociados a esa prestación. Ahora bien, si actúa como fideicomitente en el contrato de fiducia, llevará un control de los recursos administrados en cuentas de orden y los desembolsos para el pago del crédito disminuirán el valor registrado en dichas cuentas. Lo anterior, de acuerdo con lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Por último, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos.

***

CONCEPTO No. 20251100020661 DEL 30-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Préstamos por cobrar Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos destinados al Fondo Álvaro Ulcué Chocué, Fondo especial de becas para estudiantes en las comunidades afrodescendientes y Fondo de fomento educativo para los veteranos de la fuerza pública, administrados por el Icetex

Doctora
VIVIANA CAROLINA BECERRA MONTAÑEZ
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Ministerio de Educación Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010012312 del 3 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el desarrollo de su cometido estatal, el Ministerio de Educación Nacional – MEN transfiere al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior Mariano Ospina Pérez – ICETEX, recursos para garantizar el acceso, permanencia y graduación de la población vulnerable y de protección constitucional facilitando los mecanismos financieros para propiciar el acceso de las personas a la educación superior.

Con la expedición de la resolución y la transferencia de los recursos se registra en la contabilidad del MEN un gasto atendiendo lo dispuesto en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el cual define:

‘6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.5. Gastos’

54-OTRAS TRANSFERENCIAS

‘Se reconocerán como gastos de transferencias los activos monetario o no monetarios, que entreguen a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos de transferencias la asunción y condonación de obligaciones, de otras entidades de gobierno’.

55-GASTO PÚBLICO SOCIAL

‘En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan los recursos destinados por la entidad directamente a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar social y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales’.

Ahora bien, en las mesas de trabajo realizadas con el ICETEX, el MEN ha señalado que estas transferencias se reconocen en su totalidad al gasto teniendo en cuenta la destinación de los recursos; no obstante, el ICETEX manifiesta que independiente de la forma como se origina la transferencias estas son registradas como recursos recibidos en administración sin tener en cuenta si los giros son para financiar las convocatorias de los convenios poblacionales o para garantizar las adjudicaciones y renovaciones de los fondos de ley.

Por lo anterior, el ICETEX registra un ingreso por rendimientos financieros generados por la administración de estos recursos.

Así las cosas, solicitamos lineamientos en los siguientes interrogantes:

1. ¿El Ministerio de Educación debe registrar en sus estados financieros los valores por concepto de gastos de administración, cobros por comisión por transferencias y primas de garantía los cuales el ICETEX descuenta de los recursos del fondo?

2. ¿El ICETEX debe reconocer estos valores como ingresos recibidos por recursos entregados en administración?

3. ¿Qué operaciones reciprocas se deben generar?

Para mayor entendimiento adjuntamos la Resolución 001977 del 27 de febrero de 2024 mediante la cual se aprobó la transferencia de los recursos financieros al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior Mario Ospina Pérez – ICETEX".

CONSIDERACIONES

La Ley 70 de 1993, por la cual se desarrolla el artículo transitorio 55 de la Constitución Política, señala:

"ARTÍCULO 40. El Gobierno destinará las partidas presupuestales para garantizar mayores oportunidades de acceso a la educación superior a los miembros de las comunidades negras. Así mismo, diseñará mecanismos de fomento para la capacitación técnica, tecnológica y superior, con destino a las comunidades negras en los distintos niveles de capacitación. Para este efecto, se creará, entre otros, un fondo especial de becas para educación superior, administrado por el Icetex, destinado a estudiantes en las comunidades negras de escasos recursos y que se destaquen por su desempeño académico" (Subrayado fuera del texto).

La Ley 30 de 1992, por la cual se organiza el servicio público de la educación superior, señala:

"CAPÍTULO II

DEL INSTITUTO COLOMBIANO DE CRÉDITO EDUCATIVO Y ESTUDIOS TÉCNICOS EN EL EXTERIOR, ICETEX

(…)

ARTÍCULO 114. Modificado por el art. 2, Ley 1012 de 2005. El nuevo texto es el siguiente: Modificado por el art. 27, Ley 1450 de 2011. Los recursos fiscales de la Nación destinados a becas o a créditos educativos universitarios en Colombia, deberán ser girados exclusivamente al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Icetex, y a él corresponde su administración" (Subrayado fuera del texto).

La Ley 1002 de 2005, por la cual se transforma el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Mariano Ospina Pérez, Icetex, en una entidad financiera de naturaleza especial y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 2. Objeto. Adiciona el Artículo 277 del Decreto 663 de 1993. El Icetex tendrá por objeto el fomento social de la educación superior, priorizando la población de bajos recursos económicos y aquella con mérito académico en todos los estratos a través de

mecanismos financieros que hagan posible el acceso y la permanencia de las personas a la educación superior, la canalización y administración de recursos, becas y otros apoyos de carácter nacional e internacional, con recursos propios o de terceros. El Icetex cumplirá su objeto con criterios de cobertura, calidad y pertinencia educativa, en condiciones de equidad territorial. Igualmente otorgará subsidios para el acceso y permanencia en la educación superior de los estudiantes de estratos 1, 2 y 3.

(…)

ARTÍCULO 5. Fondo de Garantías. (Modifica el numeral 6 del Artículo 277 del Decreto 663 de 1993). Modificase el numeral 6 del artículo 277 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero contenido en el Decreto-ley 663 de 1993, el cual quedará así:

6. Se autoriza al Icetex para crear un Fondo con el objeto de cubrir los riesgos de los créditos otorgados para el fomento de la educación, fijar las comisiones y los márgenes de cobertura" (Subrayado fuera del texto).

La Ley 1979 de 2019, por medio de la cual se reconoce, rinde homenaje y se otorgan beneficios a los veteranos de la Fuerza Pública y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 13. CREACIÓN DEL FONDO DE FOMENTO DE LA EDUCACIÓN SUPERIOR PARA VETERANOS. Créase el Fondo de Fomento Educativo para los beneficiarios estipulados en el artículo 2o de la presente ley, el cual tendrá como fin, otorgar créditos educativos condonables a los veteranos más vulnerables dentro de dicha población, o a un integrante de su núcleo familiar a falta de este, y siempre que se destaquen por su desempeño académico en instituciones de Educación Superior, de acuerdo con la reglamentación que para tal efecto expida el Gobierno nacional.

(…)

ARTÍCULO 14. PRESUPUESTO Y FUNCIONAMIENTO DEL FONDO. El Ministerio de Defensa Nacional y el Ministerio de Educación Nacional apropiarán en cada vigencia anual los recursos del fondo y se los transferirá al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex), para su administración, de conformidad con lo previsto en el artículo 27 de la Ley 1450 de 2011. Las demás entidades gubernamentales, o personas naturales o jurídicas de naturaleza privada, podrán aportar recursos al fondo. El Ministerio de Defensa Nacional, reglamentará lo concerniente a la cantidad de créditos educativos anuales; el valor máximo que se otorgará a cada beneficiario teniendo en cuenta la disponibilidad presupuestal; los requisitos y procedimientos de selección, adjudicación, condonación y demás aspectos que sean necesarios para garantizar el adecuado funcionamiento del fondo y la óptima ejecución de los recursos. Para tal fin, podrá contar con el apoyo del Ministerio de Educación Nacional, y el Icetex, en desarrollo del principio de colaboración armónica previsto en el artículo 113 de la Constitución Política de Colombia" (Subrayado fuera del texto).

La Ley 1986 de 2019, por medio de la cual se convierte en política de Estado el Fondo Álvaro Ulcué Chocué para la promoción de la educación superior de los miembros de las comunidades indígenas, y se dictan otras disposiciones, establece:

"Artículo 1°. Naturaleza. Conviértase el Fondo Álvaro Ulcué Chocué en política pública de Estado para la promoción de la educación superior de los miembros de las comunidades indígenas, y como fondo vinculado al Ministerio de Educación Nacional, administrado por el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Icetex.

Artículo 2°. Objeto. El Fondo Álvaro Ulcué Chocué tiene por objeto otorgar becas en las comunidades indígenas del país para realizar estudios de educación superior a nivel de pregrado (técnico, tecnológico y universitario) y para posgrado a nivel semipresencial, presencial (especialización, maestría y doctorado).

Artículo 3°. El Gobierno nacional, junto al Ministerio del Interior y junto al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex), reglamentará en concertación con las organizaciones con asiento en la Mesa Permanente de Concertación (MPC), los cabildos universitarios y la Red CIU, las condiciones de acceso a los créditos del Fondo y garantizará anualmente los recursos para el mantenimiento del mismo, observando en todo caso, principios presupuestales como el de programación integral de manera que se aseguren y reconozcan al Icetex como administrador del fondo, los costos que demande para su operación y ejecución" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 663 de 1993, por medio del cual se actualiza el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y se modifica su titulación y numeración, establece:

"CAPÍTULO X

INSTITUTO COLOMBIANO DE CRÉDITO EDUCATIVO Y ESTUDIOS TÉCNICOS EN EL EXTERIOR – ICETEX

ARTÍCULO 277.- Adicionado por el Artículo 2 de la Ley 1002 de 2005. Operaciones

1. Operaciones autorizadas. El Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, ICETEX, en desarrollo de su objeto social, podrá realizar, además de las funciones contempladas en su Estatuto Reorgánico, Decreto - Ley 3155 de 1968, las siguientes:

a. Captar fondos provenientes del ahorro privado y reconocer intereses sobre los mismos, y

b. Administrar directamente los fondos o celebrar contratos de fideicomiso, garantía, agencia o pago a que hubiere lugar" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1627 de 1996, por el cual se reglamenta el artículo 40 de la Ley 70 de 1993, establece:

"CAPITULO PRIMERO

Del Fondo

Artículo 1o. Creación. Créase el Fondo Especial de Créditos Educativos administrados por el Icetex para estudiantes de las Comunidades Negras de escasos recursos económicos, que se destaquen por su desempeño académico con buena formación educativa, para el acceso a la educación superior conducente a la capacitación técnica, tecnológica, artes y oficios, en desarrollo del artículo 40 de la Ley 70 de 1993.

(…)

CAPITULO SEGUNDO

De la financiación y administración del Fondo

Artículo 14. Fuente de financiación del Fondo. El Fondo operará con recursos provenientes de la Nación y podrá recibir aportes de personas jurídicas, naturales, nacionales y extranjeras y de organismos multilaterales. Así como también se obtendrá dineros por recaudos derivados por el incumplimiento" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1346 de 2020, por medio del cual se rinde honores a los Veteranos de la Fuerza Pública en medios masivos de comunicación y plataformas digitales, se preserva su memoria histórica, se otorgan beneficios crediticios, en transporte público urbano, salud, programas asistenciales, importación, beneficios sociales e integrales en el sector privado, se reglamenta la Comisión Intersectorial para la Atención Integral al Veterano, el Consejo de Veteranos y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 1.1.2.1.4. Transferencia de los recursos. El Ministerio de Defensa Nacional y el Ministerio de Educación Nacional, mediante el correspondiente acto administrativo, transferirán al ICETEX los recursos financieros necesarios para el financiamiento del Fondo de Fomento de la Educación Superior para Veteranos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 114 de la Ley 30 de 1992, modificada por el artículo 27 de la Ley 1450 de 2011 o demás normas que lo modifiquen, sustituyan o adicionen" (Subrayado fuera del texto).
El Decreto 1214 de 2023, por medio del cual se adiciona el artículo 1.1.2.5. y el Capítulo 2, Título 2, Parte 1 del Libro 1 al Decreto 1075 de 2015 - Único Reglamentario del Sector Educación- y se reglamenta el Fondo 'Álvaro Ulcué Chocué' de que trata la Ley 1986 de 2019, dispone:

"CAPÍTULO 2

FONDO 'ÁLVARO ULCUÉ CHOCUÉ'

(…)

Artículo 1.1.2.2.11. Transferencia de los recursos. El Ministerio de Educación Nacional, mediante el correspondiente acto administrativo, transferirá al ICETEX los recursos financieros necesarios bajo el principio de la progresividad, garantizando la mayor cobertura para el financiamiento del Fondo 'Álvaro Ulcué Chocué', de conformidad con lo dispuesto en el artículo 114 de la Ley 30 de 1992, modificado por el artículo 27 de la Ley 1450 de 2011, o demás normas que lo modifiquen, sustituyan o adicionen" (Subrayado fuera del texto).

El Acuerdo Nº 015 de 2015, por el cual se crea el Fondo de Garantías del Icetex del que trata el artículo 5º de la Ley 1002 de 2005, señala:

"ARTÍCULO 3º. FUENTES DE RECURSOS DEL FONDO DE GARANTÍAS. El Fondo podrá recibir aportes provenientes de:

(…)

2. Aportes de la Nación con el objeto de cubrir el riesgo de los créditos educativos, otorgados para el fomento de la educación superior de acuerdo con la política del Gobierno Nacional".

El Acuerdo Nº 020 de 2015, por el cual se adopta el Reglamento del Fondo de Garantías, establece:

"ARTÍCULO SEGUNDO. OBJETIVO: El Fondo se crea como un instrumento de mitigación y cobertura del riesgo del crédito de las líneas de pregrado de largo plazo, otorgando a los estudiantes que no tengan la posibilidad de contar con un codeudor que respalde el crédito educativo y cumplan los requisitos establecidos para acceso al Fondo de Garantías.

(…)
ARTÍCULO NOVENO. ADMINISTRACIÓN DEL FONDO: El Fondo será administrado por el ICETEX. Para tal fin, se crea el Comité de Seguimiento del Fondo de Garantías del Crédito Educativo, que rendirá informes periódicos a la Junta Directiva del ICETEX, incluyendo el análisis de las variaciones de la perdida esperada que cada año se realice, de acuerdo con el comportamiento de las obligaciones financiadas con la Garantía del Fondo" (Subrayado fuera del texto).

El Acuerdo Nº 034 de 2023, por medio del cual se actualiza, adopta y compila el Reglamento de Crédito del ICETEX, señala:

"REGLAMENTO DE CRÉDITO EDUCATIVO DEL ICETEX

(…)

Anexo 1 – Definiciones

(…)

43. Fondos en administración: Son recursos de terceros que administra el ICETEX y que provienen de personas naturales y/o jurídicas de carácter público y/o privado, nacionales y/o extranjeras, tales como, administraciones del orden territorial o nacional, entidades del sector solidario y/o sector privado. El fondo en administración se materializa por medio de un contrato o convenio cuyo objeto se encuentra relacionado con la inversión en el acceso, permanencia y graduación de una población específica en el sistema educativo" (Subrayado fuera del texto).

El Reglamento Operativo Fondo 'Álvaro Ulcué Chocué', del 16 de septiembre de 2023, señala:

"ARTÍCULO DÉCIMO SEGUNDO. OBLIGACIONES DE LOS PARTICIPANTES DEL FONDO. Serán obligaciones de los participantes del Fondo, las siguientes:

(…)

DEL LOS BENEFICIARIOS DEL FONDO:

1. Cumplir cabalmente todas las obligaciones definidas en el presente reglamento.
2. Cumplir con los requisitos de legalización, renovación y condonación del crédito dentro de los plazos establecidos.
3. Realizar un trabajo comunitario que impacte al pueblo o comunidad indígena a la cual pertenece, conforme a los requisitos establecidos en el presente reglamento.
4. Realizar semestralmente el proceso de actualización de datos a través de los canales dispuestos por el ICETEX.
5. Informar al ICETEX por escrito a través de los canales de comunicación y notificación dentro de los treinta (30) días calendario siguientes a su ocurrencia, el retiro o la suspensión temporal o definitiva de los estudios, explicando los motivos que la ocasionaron
6. Informar oportunamente al ICETEX por medio de los canales establecidos, los cambios de dirección, teléfono, correo electrónico y cualquier dato personal que permita la comunicación constante e inmediata. Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de realizar semestralmente el proceso de actualización de datos a través de la plataforma de ICETEX, suministrando información exacta y veraz.

7. Cancelar al ICETEX de conformidad con el plan de pagos establecidos el crédito financiado, en el evento que la Mesa Técnica autorice el paso al cobro.

(…)

ARTÍCULO DÉCIMO NOVENO. RENOVACIÓN DE CRÉDITOS. Para la renovación semestral del crédito educativo, los beneficiarios del Fondo deberán presentar los siguientes documentos, dentro de las fechas establecidas en el cronograma de renovaciones:

(…)

PARÁGRAFO SEGUNDO. El beneficiario que, sin justa causa, no renueve el crédito por tres (3) o más periodos académicos continuos o discontinuos, perderá el derecho de renovar su crédito; salvo que la Mesa Técnica del Fondo, previo análisis del caso por solicitud del estudiante autorice lo contrario. Los beneficiarios que pierdan la posibilidad de renovación pasarán al cobro conforme lo establecido en el presente reglamento.

(…)

ARTÍCULO VIGÉSIMO. DESEMBOLSOS DE LOS RECURSOS. Una vez culminado el proceso de legalización de los créditos por parte de los beneficiarios, el ICETEX tramitará los desembolsos correspondientes, así:

• A la Institución de Educación Superior, por concepto de matrícula

• Al beneficiario, por concepto de gastos de sostenimiento

(…)

ARTÍCULO VIGÉSIMO SEGUNDO. CAUSALES DE TERMINACIÓN DEFINITIVA DE LOS DESEMBOLSOS. Son causales de terminación definitiva de los desembolsos del crédito educativo condonables las siguientes:

1. Incumplimiento injustificado de las obligaciones establecidas en el presente Reglamento, por parte del beneficiario.
2. Abandono injustificado del programa académico para el cual se le otorgó el crédito.
3. Presentación de documentos falsos (públicos y privados)
4. La expresa voluntad del beneficiario
5. Cambio del programa o de instituciones de educación superior sin aprobación expresa de la Mesa Técnica.
6. Recibir simultáneamente ingresos adicionales por el mismo rubro, a través de otro fondo administrado por el ICETEX, durante el tiempo en que disfrute del crédito educativo.

7. Suspender el crédito por tres o más periodos académicos, sin autorización de la Mesa Técnica.
8. Pérdida de la calidad de estudiante, conforme a los reglamentos internos de la Institución de Educación superior a la cual se vincula a través del Fondo.
9. Terminación del programa académico para el cual fue aprobado el crédito.
10. Muerte o invalidez física o mental total y permanente del beneficiario

PARÁGRAFO PRIMERO. Cuando se demuestre que el estudiante por fuerza mayor o caso fortuito suspende sus estudios por tres o más períodos académicos, podrá continuar con el beneficio otorgado por el fondo, previa autorización de la Mesa Técnica.

PARÁGRAFO SEGUNDO. En el evento en que el beneficiario incumpla alguna de las obligaciones contenidas en este Reglamento y se encuentre incurso en las causales establecidas en los numerales 1 al 8 del presente artículo, la Mesa Técnica, previa solicitud del estudiante, podrá analizar el caso y autorizar el paso al cobro del crédito otorgado, o permitir la continuidad del beneficio.

(…)

ARTÍCULO VIGÉSIMO TERCERO. CONDONACIÓN DEL CRÉDITO. Una vez el beneficiario del crédito finalice el periodo de estudio, tendrá un plazo máximo de dos (2) años para solicitar la condonación del crédito. Este término contará a partir de la finalización del último periodo financiado, para lo cual deberá presentar los siguientes documentos:

(…)

PARÁGRAFO PRIMERO. La condonación de los créditos otorgados solamente podrá ser autorizada por la Mesa Técnica, a partir de la verificación del cumplimiento de requisitos efectuado por la misma. El Acta de la Mesa Técnica donde conste la aprobación las condonaciones indicará la relación de los beneficiarios y valores a condonar, con fundamento en la documentación entregada por el beneficiario, la cartera informada por el ICETEX y en cumplimiento de los requisitos referidos y deberá ser firmada y remitida al ICETEX en un término no mayor de quince (15) días siguientes a su expedición.

(…)

PARÁGRAFO QUINTO. En caso de no ser aprobada la condonación, el beneficiario deberá reintegrar el 100% del monto del crédito otorgado, cuyo valor se actualizará a partir del paso al cobro, aplicando el IPC del año inmediatamente anterior certificado por el Departamento Nacional de Estadística (DANE), en cada vigencia.

(…)

ARTÍCULO VIGÉSIMO CUARTO. RECUPERACIÓN DE CARTERA. El ICETEX adelantará la recuperación de cartera de los créditos de los beneficiarios que no cumplan con los requisitos de condonación, o se encuentren dentro de los numerales 1 al 8 de las causales de terminación definitiva del crédito, conforme lo dispone el reglamento de recuperación de cartera del ICETEX

PÁRÁGRAFO. El capital recuperado, con su correspondiente actualización, ingresará al Fondo, aumentando la disponibilidad de este.

(…)

CAPITULO SEXTO CONDICIONES FINANCIERAS DEL FONDO

ARTÍCULO VIGÉSIMO QUINTO. PRIMA DE GARANTÍA. El ICETEX descontará de los recursos del Fondo el dos por ciento (2%) sobre cada desembolso que efectúe en créditos educativos, con el objeto de llevarlo al Fondo de Garantías del ICETEX para cubrir los riesgos de invalidez y muerte del beneficiario, eventos en los cuales el Fondo de Garantías del ICETEX reintegrará al Fondo constituido por el presente convenio el saldo de capital girado que adeude el estudiante, en el evento que se configure la siniestralidad.

PARÁGRAFO. El valor de la prima de garantía no genera cartera para los beneficiarios ni reduce el valor de los desembolsos semestrales.

ARTICULO VIGÉSIMO SEXTO: TRANSFERENCIA DE LOS RECURSOS. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1.1.2.2.11. del Decreto 1214 de 2023, el Ministerio de Educación Nacional, mediante el correspondiente acto administrativo, transferirá al ICETEX los recursos financieros necesarios bajo el principio de la progresividad, garantizando la mayor cobertura para el financiamiento del Fondo 'Álvaro Ulcué Chocué'.

ARTÍCULO VIGÉSIMO SÉPTIMO. GASTOS DE ADMINISTRACIÓN. En cumplimiento a lo establecido en el artículo 3° de la Ley 1986 de 2019, el cual señala '(…) El Gobierno nacional, junto al Ministerio del Interior y junto al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex), (…) garantizará anualmente los recursos para el mantenimiento del mismo, observando en todo caso, principios presupuestales como el de programación integral de manera que se aseguren y reconozcan al Icetex como administrador del fondo, los costos que demande para su operación y ejecución.'; y conforme a las proyecciones financieras realizadas por el Ministerio de Educación Nacional, las cuales fueron incluidas en la memoria justificativa del Decreto 1214 de 2023, el ICETEX descontará con cargo al Fondo y por concepto de administración y operación, el 2% de cada desembolso por concepto de matrícula y gastos de sostenimiento.

ARTÍCULO VIGÉSIMO OCTAVO: RENDIMIENTOS FINANCIEROS. En concordancia con el principio de progresividad señalado en los artículos 1.1.2.2.11 y 1.1.2.2.14 del Decreto 1214 de 2023, los rendimientos financieros generados con cargo al fondo serán comprometidos para dar cumplimiento a su objeto y finalidad. Los saldos no comprometidos serán transferidos por el ICETEX al Tesoro Nacional a la liquidación del fondo" (Subrayado fuera del texto).

El Reglamento Operativo Fondo de Fomento de la Educación Superior para Veteranos constituido en el marco de la Ley 1979 de 2019 y reglamentada mediante Decreto 1346 de 2020, del 12 de abril de 2024, dispone:

"ARTÍCULO SEGUNDO. FINALIDAD DEL FONDO. El Fondo tiene la finalidad de otorgar créditos condonables de hasta el noventa por ciento (90%) del valor financiado a Veteranos de la Fuerza Pública o a un integrante del núcleo familiar a falta de este, conforme lo estipulado en el artículo 2º de la Ley 1979 de 2019, para acceder a programas académicos de pregrado y posgrado con registro calificado en Instituciones de Educación Superior del país registradas en el Sistema Nacional de Información de la Educación Superior (SNIES) del Ministerio de Educación Nacional.

(…)

ARTÍCULO DÉCIMO TERCERO: FUNCIONES DEL ICETEX

El ICETEX, tendrá las siguientes funciones:

(…)

3. Ejercer el control independiente de los recursos financieros entregados en administración y presentar mensualmente un estado de cuenta de los mismos, al Ministerio de Defensa Nacional y al Ministerio de Educación Nacional.

4. Girar a la Dirección del Tesoro Nacional los rendimientos financieros que se generen en razón y con ocasión de la administración de los recursos del Fondo, de conformidad con las normas vigentes para el efecto.

(…)

ARTÍCULO DÉCIMO CUARTO. FINANCIÓN DEL FONDO: El Ministerio de Defensa Nacional y el Ministerio de Educación Nacional, mediante acto administrativo, transferirán al de ICETEX los recursos financieros necesarios para el financiamiento del Fondo de Fomento la Educación Superior para Veteranos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 114 de la Ley 30 de 1992, modificada por el artículo 27 de la Ley 1450 de 2011 o demás normas que lo modifiquen, sustituyan o adicionen. Los recursos serán aportados dependiendo de la disponibilidad presupuestal de cada Entidad.

(…)

PARÁGRAFO SEGUNDO: Los recursos generados producto del cobro de las obligaciones crediticias de los beneficiarios para con el Fondo deberán reinvertirse en el mismo.

PARÁGRAFO TERCERO: El ICETEX descontará de los recursos del Fondo por concepto de gastos de administración, el dos por ciento (2%) con el ingreso del valor inicial del convenio y por cada nueva adición, en el evento de presentarse, descuento que se hará con el ingreso de los recursos , el dos por ciento (2%) sobre el saldo del activo al cumplir cada año, lo anterior a partir de la fecha del perfeccionamiento del convenio y hasta la liquidación del mismo, y el seis (6%) por ciento sobre el valor de la cartera que se descontará al momento del paso al cobro sobre el valor de obligación, por el incumplimiento de las condiciones establecidas para la condonación de los créditos educativos otorgados con los recursos aportados por EL CONSTITUYENTE.

En el evento de causarse gastos extraordinarios diferentes a los enunciados anteriormente relacionados con la operación del convenio, éstos deberán ser autorizados expresamente por EL CONSTITUYENTE y descontados por EL ICETEX directamente de los recursos disponibles en EL FONDO. De igual manera, EL ICETEX descontará de los recursos de EL FONDO los impuestos que se generen a partir de la operación ordinaria del mismo. Los porcentajes antes relacionados dependerán del valor total de los recursos girados por parte de EL CONSTITUYENTE.

(…)

ARTÍCULO VIGÉSIMO TERCERO. PRIMA DE SEGURO. Descontar con cargo a los recursos del Fondo el equivalente al dos por ciento (2%) de los valores desembolsados en cada periodo académico, con el objeto de llevarlo al Fondo de Garantías de Invalidez y Muerte del ICETEX, el cual sumará a cada crédito otorgado, para cubrir los riesgos de muerte o invalidez física o mental total permanente del beneficiario. El ICETEX reintegrará al Fondo constituido por el presente convenio, el saldo de capital girado que adeude el estudiante, en el evento que se configure la siniestralidad.

(…)

ARTÍCULO VIGÉSIMO SÉPTIMO - DESEMBOLSOS DE LOS RECURSOS: El ICETEX, después de culminado el proceso de legalización, ejecutará los desembolsos de los recursos aprobados por la Junta Administradora, de acuerdo con las siguientes condiciones:
a. A la Institución de Educación Superior por concepto de matrícula.
b. Al beneficiario por concepto de sostenimiento.
c. A la Institución de Educación Superior por concepto de derechos de grado.

(…)

ARTÍCULO VIGÉSIMO OCTAVO. CAUSALES DE SUSPENSIÓN DEL DESEMBOLSO:

Son causales de suspensión de los desembolsos del crédito educativo, las siguientes:

a) Causales de suspensión temporal
b) Causales de suspensión definitiva

a) SUSPENSIÓN TEMPORAL DE DESEMBOLSOS: (…)

(…)

PARÁGRAFO PRIMERO: En caso de que hubiere suspensión temporal de desembolsos por segunda vez y posteriormente no se realice la renovación del crédito condonable, se procederá con el paso al cobro de la obligación por parte del ICETEX.

(…)

b) CAUSALES DE SUSPENSIÓN DEFINITIVA DE LOS DESEMBOLSOS: (…)

(…)

PARÁGRAFO PRIMERO: En el evento en que el/la beneficiario incumpla alguna de las obligaciones contenidas en este Reglamento y se encuentre incurso en las causales establecidas en los numerales del 2 al 10 del presente artículo, la Junta Administradora podrá suspender definitivamente los desembolsos y el ICETEX deberá proceder de manera inmediata con el cobro de la obligación junto con los intereses que se generen.

PARÁGRAFO SEGUNDO: La declaración de suspensión definitiva de los desembolsos por las causales anteriormente mencionadas, será autorizada por la Junta Administradora mediante acta y notificada por el ICETEX y tendrá como consecuencia el paso a cobro de la obligación, en las condiciones establecidas en el presente Reglamento.

(…)

ARTÍCULO TRIGÉSIMO. CONDONACIÓN DEL CRÉDITO. La Junta Administradora aprobará la condonación hasta el 90% del valor del cada crédito educativo que se otorgue con los recursos de este fondo aportados por el Ministerio de Defensa Nacional y Ministerio de Educación Nacional, siempre y cuando se cumplan las condiciones establecidas para tal fin.

(…)

ARTÍCULO TRIGÉSIMO - RECUPERACIÓN DE CARTERA: Se adelantará la recuperación de cartera de los créditos de los beneficiarios que no cumplan con los requisitos de condonación, o se encuentren dentro de los numerales 2 al 10 de las causales de

terminación definitiva del crédito, conforme lo dispone el reglamento de recuperación de cartera del ICETEX.

PARÁGRAFO PRIMERO. Durante la época de estudio no se generarán intereses por ser créditos condonables.

PARÁGRAFO SEGUNDO: El capital recuperado y los intereses pagados durante el periodo de amortización, ingresarán al FONDO, aumentando la disponibilidad del mismo" (Subrayado fuera del texto).

El Reglamento Operativo Fondo Especial de Créditos Educativos para Estudiantes de las Comunidades Negras – FECECN, del 26 de julio de 2023, establece:

"ARTÍCULO PRIMERO. OBJETO DEL FONDO. El Fondo Especial de Créditos Educativos de Comunidades Negras – FECECN, es un mecanismo por medio del cual se facilita el acceso, la permanencia y la promoción y graduación de estudiantes de las Comunidades Negras en el Sistema de Educación Superior, a fin de garantizarles el derecho a la igualdad de oportunidades con relación al resto de la sociedad colombiana.

(…)

ARTÍCULO DÉCIMO TERCERO. OBLIGACIONES DE LOS PARTICIPANTES DEL FONDO. (…)

(…)

DE LOS BENEFICIARIOS

(…)

11. Reintegrar al ICETEX la totalidad de los recursos girados de los semestres cursados, más los intereses pactados, en caso de que no proceda la condonación del crédito.

(…)

ARTÍCULO DÉCIMO QUINTO. RUBROS FINANCIABLES. A través de este Fondo de financiamiento tres (3) SMMLV, a través los rubros de matrícula y sostenimiento.

En el evento en que el valor de la matrícula sea inferior a tres (3) SMMLV, el valor excedente se desembolsará bajo la modalidad de sostenimiento de la cuenta bancaria del estudiante.

(…)

ARTÍCULO VIGÉSIMO PRIMERO. CONDONACIÓN DEL CRÉDITO. Una vez que el beneficiario del crédito finalice el periodo de estudio, tendrá un plazo máximo de dos (2) años para solicitar la condonación del crédito. (…).

(…)

PARÁGRAFO. En caso de no presentar la documentación anterior, el beneficiario deberá reintegrar el monto del crédito otorgado, más la tasa de interés vigente en el ICETEX, al momento de paso al cobro, el cual realizará las gestiones conducentes al cobro y recuperación de la cartera dentro de los procedimientos ordinarios que para tal efecto tenga dispuesto.

(…)

ARTÍCULO VIGÉSIMO CUARTO. PRIMA DE GARANTÍA. Con cargo al Fondo, el ICETEX descontará el 2% sobre cada desembolso que realice, correspondiente a la prima de garantía con destino al Fondo de Garantías, para cubrir los riesgos de muerte o invalidez, física o mental, total y/o permanente del estudiante. Dichas situaciones deberán certificarse mediante el registro civil de defunción o el certificado de invalidez expedido por la autoridad competente, de conformidad con las normas que reglamenten la materia.

PARÁGRAFO: El valor de la prima de garantía no genera cartera para los beneficiarios ni reduce el valor de los desembolsos semestrales" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, dispone:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismo".

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

(…)

3. PRÉSTAMOS POR COBRAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por cobrar, los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

3.2. Clasificación

2. Los préstamos por cobrar se clasificarán en la categoría de costo amortizado.

3.3. Medición inicial

3. Los préstamos por cobrar se medirán por el valor desembolsado. En caso de que se concedan préstamos a terceros distintos de otras entidades de gobierno y la tasa de interés pactada sea inferior a la tasa de interés del mercado, se medirán por el valor presente de los flujos futuros descontados utilizando la tasa de referencia del mercado para préstamos con condiciones similares. La diferencia entre el valor desembolsado y el valor presente se reconocerá como gasto por subvención o por beneficios a los empleados en el resultado del periodo, excepto cuando el acceso a la tasa de interés inferior a la del mercado esté condicionado al cumplimiento futuro de determinados requisitos, caso en el cual la diferencia se reconocerá como un activo diferido o como

un beneficio a los empleados pagado por anticipado hasta tanto se cumplan las condiciones para reconocer el respectivo gasto.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito

concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio.

(…)

18. Posteriormente, el activo diferido reconocido por transferencias o subvenciones condicionadas se amortizará en la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el receptor, afectando el gasto en el resultado del periodo.

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

19. Cuando sea exigible la devolución de efectivo, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por el valor a recibir.

(…)

22. Si la devolución se origina por una transferencia o subvención condicionada, la entidad disminuirá el activo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, señala:

"PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los

recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos. (…)

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta (…) 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

(…)

3.4. Comisiones

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la entidad que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (…) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(…)

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, (…).

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Instructivo Nº 001 de 2024, por medio del cual se establecen las instrucciones dirigidas a las entidades públicas para el cambio del periodo contable 2024-2025, para el reporte de información a la Contaduría General de la Nación (CGN) y otros asuntos relacionados con el proceso contable, establece:

"2. ASUNTOS RELACIONADOS CON EL REPORTE DE LA INFORMACIÓN A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

(…)

2.3. Reporte de operaciones recíprocas (OR) en la categoría de información contable pública – convergencia

(…)

2.3.13. Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (ICETEX)

Los valores reconocidos en las subcuentas 190801-En administración o 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos, con el ICETEX 41500000, no se reportarán como operaciones reciprocas, teniendo en cuenta que el ICETEX utiliza cuentas de orden para el registro de las operaciones efectuadas con los recursos que administra" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, para garantizar el acceso, la inclusión, equidad, permanencia y graduación en la educación superior, el Estado ha implementado diferentes políticas y estrategias de financiación, como lo son los recursos fiscales destinados a becas o a créditos educativos universitarios en Colombia, los cuales son girados exclusivamente al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Icetex, para su administración, entre los cuales se tienen los fondos de ley o fondos en administración, tales como: Fondo Álvaro Ulcué Chocué, el cual tiene por objeto otorgar becas – créditos educativos diferenciales de carácter condonable a miembros de los pueblos y las comunidades indígenas del país; Fondo especial de créditos condonables para educación superior destinado a estudiantes en las comunidades afrodescendientes; y el Fondo de Veteranos de la Fuerza Pública, el cual tiene por objeto otorgar créditos condonables de hasta el noventa por ciento (90%) del valor financiado a Veteranos de la Fuerza Pública o a un integrante del núcleo familiar a falta de este. En este sentido, de estos fondos se destaca que:

- Los recursos son entregados por la Nación al Icetex, para que este último los administre y cumpla el objeto establecido en la normativa vigente.

- De los recursos administrados por el Icetex, se deben asegurar y garantizar los recursos que cubran sus costos de operación y ejecución.

- Los recursos recuperados o generados producto del cobro de las obligaciones crediticias de los beneficiarios ingresarán al fondo correspondiente para incrementar su disponibilidad.

- El Icetex descontará un porcentaje de los recursos del Fondo sobre cada desembolso que efectúe en créditos educativos, con el objetivo de llevarlo al Fondo de Garantías del ICETEX para cubrir los riesgos de invalidez y muerte del beneficiario, eventos en los cuales el Fondo de Garantías del ICETEX reintegrará al Fondo constituido el saldo de capital girado que adeude el estudiante, en el evento que se configure la siniestralidad.

- Los rendimientos financieros generados con cargo al fondo serán comprometidos para dar cumplimiento a su objeto y finalidad. Los saldos no comprometidos serán transferidos por el ICETEX al Tesoro Nacional a la liquidación del fondo.

- Los beneficiarios que incumplan alguna de las obligaciones establecidas en el reglamento operativo del respectivo fondo y se encuentren incursos en causales tales como: abandono injustificado del programa académico para el cual se les otorgó el crédito, presentación de documentos falsos (públicos y privados), cambio del programa o de instituciones de educación superior sin aprobación, pérdida de la calidad de estudiantes, conforme a los reglamentos internos de la Institución de Educación superior a la cual se vinculan a través del Fondo, entre otras, deberán reintegrar el

100% del monto del crédito otorgado, valor que se actualizará a partir del paso al cobro de conformidad con la normativa vigente. Al respecto, el capital recuperado y los intereses, durante el periodo de amortización, ingresarán al respectivo FONDO, aumentando la disponibilidad del mismo.

Teniendo en cuenta lo anterior, se concluye que los recursos entregados por el Ministerio de Educación Nacional al Icetex, destinados a los Fondos de Ley, corresponden a recursos entregados en administración, debido a que: i) el Ministerio de Educación Nacional tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida; y ii) al final del convenio o contrato, el Icetex, como entidad administradora, deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Ahora bien, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, señala que se reconocerán como gastos por subvenciones, los recursos monetarios que se entreguen a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. Así mismo, establece que los gastos por subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales corresponden a especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Existen condiciones cuando se requiere que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

Por lo anterior, dado que los recursos entregados por el MEN al ICETEX están destinados a créditos educativos universitarios condonables para miembros de los pueblos y las comunidades indígenas del país, estudiantes en las comunidades afrodescendientes, y veteranos de la Fuerza Pública, se concluye que el MEN, como entidad que controla los recursos, debe reconocer una subvención en el momento en que el ICETEX desembolse los créditos. Ahora bien, teniendo en cuenta que los beneficiarios deben cumplir con las obligaciones y requisitos establecidos en el reglamento operativo del respectivo fondo

para que los recursos sean condonables o de lo contrario se hará exigible la totalidad del valor financiado, la subvención es condicionada.

En este sentido, en el momento en que el ICETEX otorgue los créditos educativos condonables a los beneficiarios, el MEN reconocerá un activo diferido, y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, cuando se emita el acto administrativo con el cual apruebe la condonación del crédito.

Por su parte, en relación con los recursos destinados al Fondo de Veteranos de la Fuerza Pública, cuando el ICETEX otorgue los créditos a los beneficiarios, el MEN reconocerá un activo diferido por el valor financiado, y posteriormente un gasto en el resultado del periodo cuando se emita el acto administrativo con el cual apruebe la condonación del crédito. Ahora bien, el valor a reembolsar (la parte no condonable) se reconocerá como un préstamo por cobrar, de conformidad con la Norma de préstamos por cobrar.

Teniendo en cuenta lo anterior, a continuación, se describen los hechos económicos que deberá reconocer el MEN como entidad que controla los recursos, así:

- Entrega de los recursos por parte del MEN al fondo administrado por el ICETEX

Cuando el MEN entregue los recursos al fondo administrado por el ICETEX, debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

- Hechos económicos derivados de los desembolsos de créditos condonables

Cuando el ICETEX informe sobre los desembolsos realizados a los beneficiarios, de conformidad con la Norma de gastos por transferencias y subvenciones el MEN reconocerá un activo diferido en la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Una vez se emita el acto administrativo por medio del cual se realiza la condonación de los recursos, se reconocerá un gasto en el resultado del periodo. Para el efecto debitará la subcuenta 542403-Subvención por condonación de deudas de la cuenta 5423-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

No obstante, cuando el beneficiario incumpla alguna de las obligaciones contenidas en la disposiciones vigentes y se expida el acto administrativo del paso al cobro, el MEN reconocerá una cuenta por cobrar disminuyendo el activo diferido, y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar. Para el efecto, debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la

cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y la subcuenta 480242-Rendimiento de cuentas por cobrar al costo de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Una vez, el beneficiario cancele su obligación, el MEN debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

- Hechos económicos derivados de los desembolsos de créditos no condonables

Cuando el ICETEX informe sobre los desembolsos no condonables realizados a los beneficiarios, el MEN debitará la subcuenta 141507-Préstamos educativos de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Una vez, el beneficiario cancele su obligación, el MEN debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 141507-Préstamos educativos de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS, según corresponda.

- Gastos de administración o comisiones por la administración de los recursos

Cuando se generen comisiones por la administración de los recursos, el MEN debitará la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, en relación a los cobros que realiza el Icetex como lo son gastos de administración por la operación y ejecución del fondo.

Con el descuento del fondo, el MEN debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Primas de garantías dirigidas al Fondo de Garantías del ICETEX

Conforme a lo establecido en el Artículo Vigésimo Quinto del Reglamento Operativo del Fondo "Álvaro Ulcué Chocué", el Artículo Vigésimo Cuarto del Reglamento Operativo del Fondo Especial de Créditos Educativos para estudiantes de las Comunidades Negras y el Artículo Vigésimo Segundo del Fondo de Fomento de la Educación Superior para Veteranos, los recursos que se descuenten por concepto de prima de garantía y destinados al Fondo de Garantías de Invalidez y Muerte del ICETEX, el MEN deberá mantenerlos como recursos entregados en administración, dado que en el evento que se configure la siniestralidad el ICETEX reintegrará al respectivo Fondo constituido el saldo de capital girado que adeude el estudiante.

- Ingresos generados por los recursos entregados en administración

Cuando de los recursos entregados en administración se generen rendimientos financieros, el MEN debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

- Operaciones reciprocas

De conformidad con lo establecido en el Instructivo No 001 de 2024, los valores reconocidos por parte del MEN en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN con el ICETEX, no se reportarán como operaciones reciprocas, teniendo en cuenta que el ICETEX utiliza cuentas de orden para el registro de las operaciones efectuadas con los recursos que administra.

Por último, se recomienda que se genere un adecuado flujo de información entre las entidades que intervienen en el cumplimiento de la administración de los recursos de los fondos de ley, con el fin de que se reconozcan adecuadamente los hechos económicos.

***

CONCEPTO No. 20251100020981 DEL 04-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por Cobrar Activos contingentes Beneficios a los empleados Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Reconocimiento de ingresos por concepto de multas, intereses y sanciones pactados en contratos Reconocimiento de las ganancias o pérdidas generadas por lo activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo.

Coronel (R)
FREDY HERNÁN CALIXTO MONROY
Director General (E)
Caja de Retiro de las Fuerzas Militares
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010021172 del 23 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Consulta No. 1

Antecedentes:

En el año 2015 CREMIL realizó la negociación por valor de $225.250.000.000 en el Proyecto el Pedregal, para incrementar los activos de la entidad. Los recursos están representados en un CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL DE ADMINISTRACIÓN INMOBILIARIA, administrado por Helm Fiduciaria (Hoy ITAÚ Fiduciaria) en el cual

CREMIL provee su condición de beneficiario por la enajenación a favor del Fideicomiso de 14 inmuebles de su propiedad por cuenta del Fideicomitente para el desarrollo del proyecto INMOBILIARIA AMÉRICA DE NEGOCIOS. En contraprestación CREMIL recibiría en el año 2019 la Torre 2 de oficinas y sus parqueaderos, cuya descripción, especificaciones y características quedaron estipuladas en la Escritura Pública No 798 con fecha del 26 de junio de 2015 otorgada en la notaría 45 del círculo de Bogotá.

ALDEA PROYECTOS S.A. en su calidad de Fideicomitente del Fideicomiso de Administración América Centro de Negocios, se obligó a hacer entrega de la Torre 2 y sus estacionamientos a favor de CREMIL en un plazo aproximado de 48 meses a partir de la firma de la escritura 798 del 26 de junio de 2015, plazo que venció el 6 de agosto de 2019.

De acuerdo con las cláusulas No. 8 y 9 del mencionado contrato, a partir del 16 de septiembre de 2019 se inició el cobro de las multas, las cuales fueron recaudadas hasta el corte de febrero de 2020. A partir del mes de mayo de 2020 se inició el cobro de intereses sobre las multas, y con el cierre de cada vigencia a partir del año 2020 se ha venido incrementado el valor de las cuentas por cobrar, sin que se haya hecho efectivo el recaudo por concepto de multas e intereses.

Hechos:

Teniendo en cuenta que los valores cobrados corresponden a las rentas dejadas de percibir por la omisión en la entrega de los bienes inmuebles de propiedad de la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares, se ha venido liquidando y pagando el Impuesto de Industria y Comercio Avisos y Tableros por los valores registrados en las subcuentas de ingresos 411002–Multas y sanciones y 480233–Otros intereses de mora a una tarifa del 0.966% sin que realmente se haya producido un recaudo efectivo de los ingresos que se han reconocido contablemente.

Para este caso, la consulta es la siguiente:

¿Es procedente realizar el reconocimiento contable de las rentas dejadas de percibir en cuentas de orden deudoras, y así evitar la erogación de dinero por concepto del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros, por el tratamiento contable que se le ha venido dando desde el año 2020?

Consulta No. 2

Antecedentes:

La Caja de Retiro de las Fuerzas Militares es un establecimiento público del orden nacional, adscrito al Ministerio de Defensa creado por la Ley 75 del 17 de noviembre de 1925, (…).

El objetivo fundamental de la Caja es reconocer y pagar oportunamente las asignaciones de retiro y las sustituciones pensionales al personal de Oficiales, Suboficiales y Soldados Profesionales de las Fuerzas Militares cuando se consolide el derecho, atender efectivamente sus requerimientos y promover programas de bienestar social para sus afiliados; así mismo, administrar los bienes muebles e inmuebles de su patrimonio, todo enmarcado en un ambiente de mejoramiento continuo.

Hechos:

La firma de Revisoría Fiscal Amézquita & CIA. S.A.S. en el dictamen emitido a los Estados Financieros de CREMIL para el año con cierre al 31 de diciembre de 2024 expresa una salvedad con respecto a la forma en que se ha venido reconociendo el pasivo pensional en los Estados Financieros bajo el siguiente argumento:

'(…) 2. El saldo de los aportes que realizan los afiliados en servicio activo al plan de beneficios de retiro de las fuerzas militares ascendía al 31 de diciembre de 2024 a $28.585 millones. (En 2023 $56.590 millones). Estos recursos fueron depositados en la Cuenta Única Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, quien los custodia e invierte en conjunto con los recursos de CREMIL, sin controlar su saldo y rendimientos de manera separada.

El importe de los rendimientos de los recursos depositados en la Cuenta Única Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público ascendió a $35.033 millones en el año 2024 y fue reconocido como ingresos de la entidad. (En 2023 $27.061 millones reconocido como ingreso).

CREMIL carece de un procedimiento que le permita determinar el valor de los rendimientos que son imputables a los aportes de los afiliados en servicio activo de las fuerzas militares para abonarlos como mayor valor del activo y reconocer su impacto en el patrimonio, como ganancia o pérdida del plan que financia el pago de los beneficios por retiro de las fuerzas militares, tal como se establece la Contaduría General de la Nación en la Resolución 320 de 2019.

Hasta la fecha de nuestro informe CREMIL no ha aplicado las disposiciones que rigen para las entidades administradoras del régimen de prima media con prestación definida, según lo requerido en el Decreto 4433 de 2004. Entre otras, destacamos las relacionadas con llevar un sistema de contabilidad, cuentas, inversiones, y pasivos para el plan de beneficios que administra separados del resto de sus negocios.

No nos fue posible determinar el impacto de esta situación en los resultados del ejercicio y en los resultados acumulados de CREMIL, ni en la ganancia o pérdida del plan que financia el pago de los beneficios por retiro de las fuerzas militares, contabilizada como parte del patrimonio de la entidad. (…)'

Para este caso, se generan dos consultas:

a. Teniendo en cuenta la complejidad de la normatividad que le es aplicable a CREMIL, ya que se entiende que la Entidad no es una Administradora de Fondo de Pensiones y que pertenece a un régimen especial, ¿Es procedente llevar un sistema de contabilidad, cuentas, inversiones y pasivos para el plan de beneficios posempleo, independiente de los ingresos que genera por concepto de arrendamientos, teniendo en cuenta que dichos ingresos hacen parte de la financiación de las asignaciones de retiro y sustituciones de los afiliados de la Entidad?

b. En el entendimiento que CREMIL se rige mediante el Decreto 4433 de 2004, ¿Cuál sería el procedimiento para llevar a cabo lo requerido en dicha normatividad, y así CREMIL revele la realidad económica en cuanto al reconocimiento del pasivo pensional?"

CONSIDERACIONES

La Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, dispone:

"ARTÍCULO 98. Deber de recaudo y prerrogativa del cobro coactivo. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

Artículo 99. Documentos que prestan mérito ejecutivo a favor del Estado. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor.

(…)

Artículo 104. De la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. (...)

Parágrafo. Para los solos efectos de este Código, se entiende por entidad pública todo órgano, organismo o entidad estatal, con independencia de su denominación; las sociedades o empresas en las que el Estado tenga una participación igual o superior al 50% de su capital; y los entes con aportes o participación estatal igual o superior al 50%" (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó, respecto a la depuración de cuentas por cobrar que representan saldos menores:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(..)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente. (…)

88. La aplicación del principio de devengo es coherente con la condición de que el ingreso se reconoce si ha surgido un incremento en el potencial de servicio de un activo o en los beneficios económicos futuros, dado que tiene como objetivo restringir el reconocimiento solo a aquellos hechos económicos que, además de poder medirse con fiabilidad, poseen un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

5.2. Beneficios posempleo

5.2.1. Reconocimiento

(…)

14. Adicionalmente, la empresa reconocerá, de manera separada, los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

(…)

24. Las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente del pasivo por beneficios posempleo que procede de los ajustes por nueva información y los efectos de los cambios en las suposiciones actuariales. Las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo corresponden a aquellas, realizadas o no realizadas, que generan los activos del plan durante el periodo (tales como intereses, dividendos, arrendamientos y ganancias o pérdidas por la venta o medición de los activos), menos los costos de gestión del plan de activos, los impuestos que se generen con cargo a estos recursos y el interés sobre el activo.

(…)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar" (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, señala:

-

"En consecuencia, este Procedimiento será aplicado por las entidades de gobierno del nivel nacional o territorial que, con anterioridad a la expedición de la Ley 100 de 1993, asumían directamente el reconocimiento de las pensiones de sus empleados y extrabajadores, así como las que, por excepción, aún continúan asumiéndolo, una vez estos cumplen los requisitos para consolidar su derecho pensional de acuerdo con la normativa aplicable, incluyendo:

a) las cajas o fondos cuyos afiliados pertenecen en su totalidad al sector público, tales como: i) la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares (Cremil), en relación con las pensiones del personal civil y las asignaciones de retiro de los miembros de las fuerzas militares; ii) la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional (Casur), en relación con las pensiones del personal civil y las asignaciones de retiro de los miembros de policía; iii) el Fondo de Previsión Social del Congreso de la República (Fonprecon) y iv) la Administradora de Pensiones de Antioquia;

(…)

2. PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO RELACIONADOS CON PENSIONES

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización. Estos recursos serán registrados por la entidad que tenga a su cargo obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.
El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones podrá estar conformado por:

• Los recursos entregados en administración a tesorerías centralizadas o a otros terceros, los cuales se actualizarán con base en la información reportada por la entidad que administra los recursos. Hacen parte de los recursos entregados en administración, los recursos entregados por el MEN y las entidades territoriales al Fomag.

(…)

2.3. Actualización del plan de activos

La actualización del plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones implica el reconocimiento de las ganancias o pérdidas de este, las cuales corresponden a las ganancias o pérdidas realizadas o no realizadas que los activos del plan de activos generen (tales como intereses, dividendos, arrendamientos y ganancias o pérdidas por la venta o medición de los activos), menos los costos de gestión del plan de activos y los impuestos que se generen con cargo a estos recursos.

Las ganancias o pérdidas del plan de activos se registrarán debitando o acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y debitando o acreditando la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, señala:

"2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A TESORERÍAS CENTRALIZADAS

(…)

Los rendimientos financieros del plan de activos para beneficios posempleo se registrarán debitando la subcuenta 190402-Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditando la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, define el grupo 41-INGRESOS FISCALES, así: "En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan los ingresos obtenidos por la entidad a través de la aplicación de las leyes que sustentan el cobro de conceptos derivados del poder impositivo del Estado tales como impuestos, contribuciones, tasas, multas, sanciones, estampillas, cuotas de sostenimiento y rentas parafiscales".

CONCLUSIONES

Pregunta 1. Ingresos por multas, sanciones e intereses sobre contratos

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Se reconocen siempre y cuando cumplan la definición de activo, tengan la probabilidad de generar una entrada de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y se puedan medir con fiabilidad.

Adicionalmente, el mencionado Marco Conceptual, respecto al principio de Devengo, indica que el reconocimiento de los hechos económicos se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación incide en los resultados del periodo contable.

Ahora bien, en virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas, tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo. Para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, la regla general es que

las entidades deben cobrar dichas acreencias, por lo que, se espera la entrada de flujo financiero hacia estas entidades.

Por lo expuesto, y de conformidad con el principio de devengo, cuando surja el derecho de cobro, la entidad de gobierno deberá reconocer la cuenta por cobrar y el ingreso, si: i) tiene un derecho legal y exigible para su cobro, ii) espera recibir, con un grado de certidumbre suficiente, un flujo financiero a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, para lo cual cuenta con los instrumentos necesarios dado que está revestida de la prerrogativa de cobro coactivo o puede acudir ante los jueces competentes y iii) el activo y el ingreso se pueden medir con fiabilidad.

Si con posterioridad al reconocimiento de la cuenta por cobrar, se presentan situaciones conocidas por la entidad, donde sea probable que el deudor no pueda cumplir con sus obligaciones, debido a la disminución en la capacidad de este para pagar, a cambios adversos en el mercado, o en las condiciones económicas del deudor, entre otras; la entidad aplicará lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar en lo que se refiere a la medición posterior y, si es del caso, a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar.

Respecto a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar se requiere que la entidad cuente con información que acredite que no es posible recibir ningún flujo financiero por las mismas, lo cual ocurre, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; o se pruebe la inexistencia del deudor, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Ahora bien, como excepción a lo señalado, si la entidad determina que el derecho a percibir los intereses, multas o sanciones, no cumple con la definición de activo e ingreso debido a la incertidumbre de recibir un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, y en atención al párrafo 88 del Marco Conceptual, que señala que el reconocimiento del ingreso no solo debe obedecer a la existencia de un derecho legal, sino también a la certeza del incremento en los beneficios económicos futuros; la entidad podrá registrar dicho hecho en cuentas de orden deudoras como activos contingentes, sin afectar los estados financieros. Esta excepción deberá sustentarse en una evaluación por parte de la entidad, donde se

determine la nula posibilidad de obtener beneficios económicos futuros derivados del derecho de cobro de los intereses, multas o sanciones.

Por último, es de precisar que, en el grupo 41-INGRESOS FISCALES se reconocen los ingresos que obtiene una entidad de gobierno dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. Ejemplo de estos son: los impuestos, los ingresos por retribuciones, rentas parafiscales, multas y sanciones, estos últimos son pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

En consecuencia, los intereses, las multas o sanciones de que trata en su consulta se registrarán en la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS, si corresponden a intereses de mora, o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si corresponden a multas o sanciones; y no en la subcuenta 411002-Multas y sanciones de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Consulta 2 Plan de activos para beneficios posempleo

La Noma de beneficios a los empleados indica que los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo son aquellos recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo pensional e incluye los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización. El plan de activos es reconocido por la entidad que tenga a su cargo obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.

Por lo anterior, los activos que CREMIL tenga de manera exclusiva para el pago del pasivo para beneficios posempleo los reconocerá en la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, los cuales pueden corresponder a: efectivo y equivalentes al efectivo, recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias, inversiones, encargos fiduciarios, propiedades, planta y equipo, propiedades de inversión, otros activos, derechos por concurrencia para el pago de pensiones, recursos para cubrir el pasivo pensional conmutado, derechos en fideicomiso y cuentas por cobrar.

Ahora bien, las ganancias o pérdidas que generen estos activos, tales como intereses, dividendos, arrendamientos y ganancias o pérdidas por la venta o medición de los activos, menos los costos de gestión del plan de activos, los impuestos que se generen con cargo a estos recursos y el interés sobre el activo, se registrarán mediante un débito o crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y como contrapartida la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO.

En consecuencia, los rendimientos generados por la entrega de recursos en administración a la tesorería centralizada, los cuales se destinan exclusivamente al pago del pasivo pensional, deben ser reconocidos, como se indicó en el párrafo anterior, como un mayor valor del plan de activos para beneficios posempleo. Lo anterior, de acuerdo con la Norma de beneficios a los empleados, al Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian y, al Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

***

CONCEPTO No. 20251100021061 DEL 04-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable bienes de menor cuantía

Señora
MARÍA ELIZABETH SALINAS BUSTOS
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010021812 del 28 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

"(…) solicito aclaración en relación con la segunda conclusión del Concepto 20241100008661 DEL 08-03-2024, la cual indica:

ii) La segunda situación, puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes. No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Lo anterior, toda vez que una entidad de gobierno estableció dentro de su Manual de Políticas contables la siguiente materialidad de propiedades, planta y equipo:

Si bien cumple con las características de PPE y su costo es menor a 2SMMLV y mayor a 0,5 SMMLV se activa, pero la depreciación total se registrará en el momento de adquisición o incorporación del activo, estos no serán objeto de evaluación de estimación de vida útil para periodos futuros.

Así las cosas, el valor en libros queda en cero (0) desde el momento de la adquisición. Esta situación se ajusta a lo india do en la conclusión 2 del Concepto en mención? O se está frente a un error de aplicación de la norma de Propiedades, planta y equipo? (sic)"

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

19. Para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar las siguientes dos restricciones: la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas.

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(…)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política, y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir el tratamiento operativo que debe realizar la entidad respecto de los bienes referidos en su consulta, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, definir los mecanismos que le permitan efectuar un control sobre los mismos.

Ahora bien, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno determina que para la preparación y presentación de la información financiera se debe atender a la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas de cada uno de los hechos, siendo la materialidad un aspecto específico de la entidad basado en la naturaleza e importe de las partidas. Dicho Marco a su vez establece que la información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

El referido Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que, se reconocerán en esta categoría los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o fines administrativos; estos activos se caracterizan por su uso previsto superior a 12 meses, sin expectativas de venta o distribución gratuita en el curso normal de la operación.

En consecuencia, si los bienes adquiridos cumplen con el criterio de materialidad establecido por la entidad para su reconocimiento en la información financiera, así como con la definición de activo y de propiedades, planta y equipo; la entidad debe incorporarlos en su información financiera en dicha clasificación y aplicar para su medición posterior lo indicado en el numeral 10.3. Medición posterior de la Norma de propiedades, planta y equipo, por lo tanto, cuando un elemento de propiedades, planta y quipo se encuentre en uso por parte de la entidad indica que conserva el potencial de servicio o genera beneficios económicos por su uso.

Por su parte, los bienes que no cumplen con los criterios de materialidad definidos por la entidad se reconocerán al momento de su adquisición como gasto afectando el resultado del periodo y la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes.

Asimismo, se precisa que cuando se hace referencia a la situación ii planteada en su consulta, es decir, decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien; corresponde a decisiones administrativas o gerenciales que la entidad haya teniendo en cuenta para dar continuidad al uso de bienes totalmente depreciados, garantizando que se haya efectuado la revisión, como mínimo al término de cada periodo contable, de las estimaciones de valor residual, vida útil y depreciación y se haya realizado los ajustes a las estimaciones cuando a ello hubiere lugar, situación que debe estar debidamente soportada en cumplimiento de la Norma de propiedades, planta y equipo.

En caso de que la entidad no hubiese aplicado lo anteriormente enunciado, estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable; en consecuencia, la entidad deberá realizar la corrección del error, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección

de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

***

CONCEPTO No. 20251100021521 DEL 09-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Catálogo General de Cuentas Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos que son entregados a organismos internacionales o multilaterales, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley 1150 de 2007.

Doctora
KELLY JULIANA MACÍAS BUITRAGO
Subdirectora Administrativa
Secretaria de Desarrollo Económico
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010023012 del 05 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Secretaría Distrital de Desarrollo Económico, se permite solicitar muy amablemente un concepto técnico, en relación con el adecuado tratamiento contable de los recursos públicos que son transferidos a organismos internacionales o multilaterales, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley 1150 de 2007, el cual entre sus apartes señala:

(…)

En ese sentido, se requiere orientación específica sobre:

1. La subcuenta o subcuentas contables en las cuales debe registrarse la entrega de recursos a estos organismos, ya sea como transferencias o cualquier otra modalidad, en virtud de convenios suscritos.

2. El momento del reconocimiento contable, en función del tipo de compromiso suscrito y la ejecución del recurso.

3. El tratamiento contable en caso de recursos no ejecutados o reintegrados, así como las revelaciones necesarias en los estados financieros.

4. La aplicación de las normas de contabilidad pública frente a las particularidades de los convenios internacionales u organismos multilaterales, especialmente cuando exista corresponsabilidad entre la entidad estatal y el organismo receptor".

CONSIDERACIONES

El artículo 20 de la Ley 1150 de 2007, por medio de la cual se introducen medidas para la eficiencia y la transparencia en la Ley 80 de 1993 y se dictan otras disposiciones generales sobre la contratación con recursos públicos, señala:

"Artículo 20. De la contratación con organismos internacionales. Los contratos o convenios financiados en su totalidad o en sumas iguales o superiores al cincuenta por ciento (50%) con fondos de los organismos de cooperación, asistencia o ayudas internacionales, podrán someterse a los reglamentos de tales entidades. En caso contrario, se someterán a los procedimientos establecidos en la Ley 80 de 1993. Los recursos de contrapartida vinculados a estas operaciones podrán tener el mismo tratamiento.

Los contratos o convenios celebrados con personas extranjeras de derecho público u organismos de derecho internacional cuyo objeto sea el desarrollo de programas de promoción, prevención y atención en salud; contratos y convenios necesarios para la operación de la OIT; contratos y convenios que se ejecuten en desarrollo del sistema integrado de monitoreo de cultivos ilícitos; contratos y convenios para la operación del programa mundial de alimentos; contratos y convenios para el desarrollo de programas de apoyo educativo a población desplazada y vulnerable adelantados por la Unesco y la OIM; los contratos o convenios financiados con fondos de los organismos multilaterales de crédito y entes gubernamentales extranjeros, podrán someterse a los reglamentos de tales entidades.

Las entidades estatales no podrán celebrar contratos o convenios para la administración o gerencia de sus recursos propios o de aquellos que les asignen los presupuestos públicos, con organismos de cooperación, asistencia o ayuda internacional.

Parágrafo 1°. Los contratos o acuerdos celebrados con personas extranjeras de derecho público, podrán someterse a las reglas de tales organismos. (…)".

El Decreto 1082 de 2015, por medio del cual se expide el decreto único reglamentario del sector Administrativo de Planeación Nacional, señala:

"CONTRATOS O CONVENIOS CON ORGANISMOS INTERNACIONALES

ARTÍCULO 2.2.1.2.4.4.1. Régimen aplicable a los contratos o convenios de cooperación Internacional. (…)

(…)

Los contratos o convenios financiados con fondos de los organismos multilaterales de crédito, entes gubernamentales extranjeros o personas extranjeras de derecho público, así como aquellos a los que se refiere el inciso 2 del artículo 20 de la Ley 1150 de 2007, se ejecutarán de conformidad con lo establecido en los tratados internacionales marco y complementarios, y en los convenios celebrados, o sus reglamentos, según sea el caso, incluidos los recursos de aporte de fuente nacional o sus equivalentes vinculados a tales operaciones en dichos documentos, sin que a ellos le sea aplicable el porcentaje señalado en el inciso primero del artículo 20 de la Ley 1150 de 2007.

Los contratos con personas extranjeras de derecho público se deben celebrar y ejecutar según se acuerde entre las partes".

La Ley 80 de 1993, por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (EGCAP), establece:

"ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad (…)".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, mediante Concepto 26 de julio de 2016, Expediente 2.257, M.P. Álvaro Namén Vargas, expresó lo siguiente: "La noción convenio interadministrativo es diferente a la de contrato interadministrativo. Los contratos interadministrativos se distinguen de los convenios interadministrativos en que en los primeros existe entre las entidades estatales partes intereses opuestos y se persigue una contraprestación o precio por la adquisición de bienes o la prestación de servicios o la realización de una obra, mientras que en los segundos las entidades partes se encuentran en pie de igualdad, tienen intereses comunes para lograr una finalidad estatal impuesta por la Constitución o la ley a las mismas, sin que tengan un interés puramente económico (es decir, destinados a obtener una ganancia".

Respecto a la regulación contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

50. Para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace al mismo; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen al elemento.

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

3.2.1. Estructura del área contable y gestión por procesos

De acuerdo con la complejidad de la estructura organizacional y de las operaciones que desarrollan las entidades, deberán contar con una estructura del área contable que les permita desarrollar adecuadamente todas las etapas que comprenden el proceso contable. En tal sentido, deberán diseñar y mantener, en su estructura organizacional, los procesos necesarios para la adecuada administración del sistema contable y disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones.

Con tal fin, las entidades deberán adelantar acciones tendientes a determinar la forma como circula la información, observando su conveniencia y eficiencia, así como su contribución a la neutralización o mitigación de los riesgos relacionados con la oportunidad de la información.

En este análisis, se deberán identificar, de manera clara, los documentos soporte a través de los cuales fluye la información, para establecer posteriormente su relación y efecto sobre la contabilidad, así como determinar los puntos críticos o de mayor impacto sobre el resultado del proceso contable. Para este fin, se pueden elaborar diagramas de flujo que vinculen los diferentes procesos desarrollados por la entidad y que permitan identificar los responsables y la forma como fluye y debe fluir la información financiera para proceder luego a implementar los controles que se requieran.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información

relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad".

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, define las siguientes cuentas así:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. "Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos.

1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. "Representa los valores entregados por la entidad, en calidad de avance o anticipo, para la obtención de bienes y servicios, así como los correspondientes a los viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización".

CONCLUSIONES

La contabilización de los contratos o convenios suscritos con organismos internacionales dependerá principalmente de las cláusulas contractuales y de la observancia a los principios y definiciones establecidos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Ahora bien, dado que las entidades públicas formalizan estos acuerdos conforme a sus necesidades particulares de contratación, no es viable definir un tratamiento contable único para tales actos jurídicos.

Respecto de las cláusulas contractuales, se deben considerar aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos.

Con referencia a los principios y definiciones de la normativa contable pública se deben considerar, sin ser los únicos, los principios de devengo y esencia sobre forma, y las definiciones de los elementos de los estados financieros; a fin de que un hecho económico se incorpore en la información financiera, siempre que cumpla con la definición de activo, pasivo, ingreso o gasto, además, de existir una probabilidad de que dicho hecho genere una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros, y su medición debe ser fiable.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se dará respuesta a sus inquietudes, bajo el entendido de que la entidad entrega recursos en virtud de los contratos o convenios suscritos con organismos internacionales o multilaterales para una posterior recepción de los servicios definidos en cada uno de estos, los cuales tienen como objetivo principal la implementación de programas enfocados en la promoción, prevención y atención en salud; contratos y convenios ejecutados dentro del sistema integrado de monitoreo de cultivos ilícitos; acuerdos destinados a la operación del programa mundial de alimentos; así como contratos y convenios orientados al desarrollo de programas educativos dirigidos a población desplazada y vulnerable, en el marco de iniciativas promovidas por la Unesco y la OIM; y se reitera que corresponde a la respectiva entidad realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

Pregunta 1. La subcuenta o subcuentas contables en las cuales debe registrarse la entrega de recursos a estos organismos, en virtud de contratos o convenios suscritos

Es de precisar, que conforme al artículo 20 de la Ley 1150 de 2007, las entidades públicas no pueden transferir recursos a organismos de cooperación, asistencia o ayuda internacional para su administración. En este sentido, podría entenderse que si se entregan recursos de manera anticipada a la recepción del bien o del servicio, el registro contable de la entrega de estos dependerá de la naturaleza del desembolso, es decir, si tienen la condición de un pago realizado antes de recibir los bienes o servicios contratados, el cual se disminuye a medida que estos se reciban; o si se trata de un avance o anticipo para facilitar la ejecución de contratos, cubrir costos iniciales, entre otros, otorgados con el propósito de permitir el cumplimiento de obligaciones futuras, los cuales debe ser legalizados posteriormente con la entrega del bien o servicio.

Por lo anterior, cuando se efectúe la entrega de recursos al organismo internacional la entidad registrará este valor en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregan a título de anticipo, o un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS si los recursos se entregan a título de pago anticipado.

Con posterioridad, en atención al principio de devengo, se reconocerá el hecho económico que cumpla con la definición de activo o gasto, dependiendo de su naturaleza, disminuyendo los recursos entregados a estos organismos internacionales, en las cuentas señaladas en el párrafo anterior.

Pregunta 2. El momento del reconocimiento contable, en función del tipo de compromiso suscrito y la ejecución del recurso.

Bajo cualquiera de las modalidades contractuales, en cumplimiento del principio de Devengo establecido en el Marco Conceptual, se deberán reconocer los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos derivados de la ejecución de los contratos o convenios, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo derivado de estos.

3. El tratamiento contable en caso de recursos no ejecutados o reintegrados, así como las revelaciones necesarias en los estados financieros.

Los recursos entregados como pago anticipado o avances y anticipos, que serán devueltos a la entidad, se registrará su devolución mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por el valor efectivamente devuelto, y un crédito en las subcuentas que correspondan de las cuentas 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS.

Pregunta 4. La aplicación de las normas de contabilidad pública frente a las particularidades de los convenios internacionales u organismos multilaterales, especialmente cuando exista corresponsabilidad entre la entidad estatal y el organismo receptor.

Como se mencionó al comienzo de estas conclusiones, el reconocimiento contable de los contratos y convenios suscritos con organismos internacionales dependerá de las cláusulas contractuales pactadas y del cumplimiento de las definiciones y principios establecidos en la normativa contable pública.

En consecuencia, no existe un tratamiento contable único para estos actos jurídicos, ya que su reconocimiento contable depende de diversos factores, como la esencia económica, el objeto contractual, las obligaciones de las partes, y la finalidad con la que se entregan los recursos. Para ello, es fundamental aplicar las definiciones de los elementos de los estados financieros (activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto y costo), asegurando que cada hecho económico refleje fielmente su naturaleza dentro de la información financiera. Por lo que, el reconocimiento contable dependerá del análisis particular que se realice de cada acto jurídico.

Es de precisar que, en todos los posibles tratamientos contables que puedan darse a los convenios o contratos, se recomienda que haya un adecuado flujo de información hacia el área contable y financiera desde las áreas fuente de la información, principalmente las áreas encargadas de la asesoría jurídica, la contratación y la ejecución del convenio o contrato; así como entre la partes que celebran los convenios

y contratos, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos.

***

CONCEPTO No. 20251100021531 DEL 09-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Presentación de estados financieros Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de inventarios en poder de terceros

Doctora
ALEJANDRA MARTÍNEZ VANEGAS
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100023282 del 6 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta pregunta:

"Con el propósito de garantizar el adecuado cumplimiento de lo dispuesto en el Catálogo General de Cuentas en su apartado Descripciones y Dinámicas y el capítulo de activos en su apartado de inventarios del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se solicita a la Contaduría General de la Nación precisar el tratamiento contable aplicable a los bienes reconocidos bajo la cuenta Inventarios en poder de terceros (Grupo 1530), específicamente en lo relativo a los criterios que permiten establecer cuándo dichos bienes deben seguir siendo reconocidos por la entidad pública, considerando la permanencia del control y la no transferencia de los riesgos y beneficios inherentes. Así mismo, se requiere orientación sobre los procedimientos contables que deben observarse para registrar correctamente las entradas, salidas, devoluciones o cualquier movimiento que afecte esta cuenta, así como los aspectos mínimos que deben revelarse en los estados financieros, en relación con su ubicación física, los riesgos asociados y las condiciones contractuales con los terceros custodios".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una

entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(…)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(…)

9.3. Medición posterior

21. Con posterioridad al reconocimiento inicial, los inventarios que se espera vender a precios de mercado se medirán al menor valor entre el costo y el valor neto de realización. Por su parte, las materias primas y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de inventarios que se espera vender a precios de mercado se medirán al menor entre el costo y el costo de reposición cuando la disminución en el valor de la materia prima indique que el valor neto de realización de los productos terminados va a ser inferior a su costo. En caso contrario, el valor de las materias primas y suministros no se ajustará.

(…)

9.6. Revelaciones

30. La entidad revelará los principales conceptos que hacen parte del costo de adquisición o transformación y las erogaciones significativas necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso o comercialización.

31. Además de ello, revelará la siguiente información:

a) el valor de las materias primas, materiales y suministros, productos en proceso, productos terminados, y mercancía en tránsito y en poder de terceros.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(…)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(…)

1.3.2. Estado de situación financiera

(…)

1.3.2.3. Información a presentar en el estado de situación financiera o a revelar en las notas

(…)

24. El nivel de información suministrada variará para cada partida, así, por ejemplo:

(…)

c) Los inventarios se desagregarán en bienes producidos, mercancías en existencia, inventarios de prestadores de servicios, materias primas, materiales y suministros, productos en proceso, inventarios en tránsito e inventarios en poder de terceros" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS de la siguiente manera: "Representa el valor de los diferentes inventarios, tales como bienes producidos, mercancías en existencia, materias primas, y materiales y suministros, que se encuentran en poder de terceros, pero cuyos riesgos y beneficios inherentes al activo no han sido transferidos sustancialmente"; y establece que se debita con "1-El valor de los traslados de las diferentes cuentas y subcuentas que integran el grupo de inventarios, en virtud de los contratos, convenios o actos administrativos que así lo dispongan" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Los inventarios en poder de terceros corresponden a bienes producidos, mercancías en existencia, materias primas, y materiales y suministros, que se encuentran en poder de terceros, pero cuyos riesgos y beneficios inherentes al activo no han sido transferidos sustancialmente.

Ahora bien, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle. Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quien tiene el control del bien:

- La titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este,

- Los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos,

- El acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso,

- La forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y

- La existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

En este sentido, los hechos económicos deberán reconocerse atendiendo a su esencia económica, independientemente de su forma legal, razón por la cual, para determinar si los inventarios que se entregan como resultado de un contrato, convenio o acto administrativo corresponden a inventarios en poder de terceros, las partes involucradas deberán realizar juicios profesionales que les permita evaluar el trasfondo de su clausulado, con el fin de determinar cuál entidad tiene el control del bien entregado y por lo tanto, quien deberá reconocerlo en su información financiera.

Así las cosas, si se determina que la entidad que los entrega no transfiere sustancialmente los riesgos y beneficios inherentes al activo, además de no existir otros aspectos que permitan concluir que la entidad que los recibe es la entidad que controla los bienes, la entidad que entrega los inventarios deberá reclasificarlos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS; y seguirá aplicando la Norma de inventarios para su medición posterior.

Por su parte, la entidad que recibe los inventarios deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros, sin incorporar los bienes en su situación financiera.

Ahora bien, si se genera la devolución de los bienes, la entidad que los controla deberá reclasificarlos a la subcuenta de inventarios respectiva, para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 15-INVENTARIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS.

Por último, en atención al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, si la entidad tiene inventarios en poder de terceros, deberá revelarlo en las notas a los estados financieros, incluyendo su clasificación en el rubro de inventarios y su valor. Adicionalmente, la entidad podrá incluir la información cualitativa y cuantitativa que considere sea relevante para los usuarios de la información.

***

CONCEPTO No. 20251100021541 DEL 09-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria
	SUBTEMA	Observación del principio de devengo para el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros.

Doctor
MICHAEL RUDAS SANABRIA
Secretario de Hacienda
Alcaldia Municipal de Guayabal de Síquima
Guayabal de Síquima, Cundinamarca.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010024622 del 15 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"DESCRIPCIÓN FÁCTICA

(…)

7. Que como producto de dicha Auditoría, el ente auditor evidenció una posible inconsistencia entre lo reportado ante el CHIP de la Contaduría General de la Nación y lo contenido en el aplicativo SIA CONTRALORÍA.

(…)

PETICIÓN

(…)

a) Se sirva explicar si resulta aceptable las diferencias existentes entre la contabilidad de causación y el presupuesto de caja, entendiendo la naturaleza de conceptos como

v.g. la sobretasa a la gasolina que se encuentra registrada contablemente pero no afecta el presupuesto hasta que se consigne el efectivo correspondiente.

b) De no encontrar procedente tal diferencia, amablemente solicito se nos indique cual es el procedimiento a seguir, considerando la existencia de operaciones que por su naturaleza se causan contablemente sin que afecten el presupuesto

c) Respetuosamente solicito se nos indique el manejo de las diferencias entre los catálogos de presupuesto y contabilidad, toda vez que existen conceptos que presentan divergencias en su tratamiento, siendo ejemplo de ello la sobretasa ambiental, que en el presupuesto se clasifica como ingreso tributario impuestos directos, mientras que en la contabilidad se registra en el pasivo como un recurso a favor de terceros.

d) Se nos indique el manejo presupuestal y contable en lo atinente al resultado del ejercicio (Déficit o Superávit), entendiendo que, v.g., en los registros contables se calcula el reconocimiento de pasivos prestacionales de los servidores públicos, pero estos no afectan el presupuesto en el momento de su cálculo, sino hasta el momento que se efectúa el pago efectivo".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley" (Subrayado fuera de texto).

Además, la Ley 298 de 1996 señala: "ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa presupuestal, el Decreto 111 DE 1996, por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto, establece:

"II. De los principios del sistema presupuestal

Artículo 12. Los principios del sistema presupuestal son: la planificación, la anualidad, la universalidad, la unidad de caja, la programación integral, la especialización, inembargabilidad, la coherencia macroeconómica y la homeóstasis (Ley 38 de 1989, art. 8º, Ley 179 de 1994, art. 4º)".

Por su parte, respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

40. Los principios de contabilidad pública que deben observar las entidades para la preparación y presentación de los estados financieros son entidad en marcha, devengo, esencia sobre forma, asociación, uniformidad, no compensación y periodo contable.

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

50. Para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace al mismo; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen al elemento.

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad" (Subrayado fuera de texto).

Con referencia a la sobretasa ambiental, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 089 de 2024, establece:

"2. SOBRETASA AMBIENTAL

2.1. Liquidación y recaudo del impuesto predial y de la sobretasa ambiental

Con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán, únicamente, el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial, para lo cual debitarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditarán la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105- IMPUESTOS.

En relación con la sobretasa ambiental con destino a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, para lo cual debitarán la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915- ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditarán la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. Adicionalmente, los municipios o distritos informarán a las CAR o a las áreas metropolitanas el valor de la sobretasa ambiental, para que estas entidades realicen el reconocimiento del ingreso por concepto de la sobretasa ambiental.

Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas registrarán el valor liquidado por sobretasa ambiental, a cargo de los contribuyentes, debitando la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditando la subcuenta 410581-Sobretasa ambiental de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, disminuirán las cuentas de orden mediante

un débito en la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante recalcar que el reconocimiento de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal proceden de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

Ahora bien, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no se pronunciará sobre los aspectos de carácter presupuestal por cuanto dicho asunto no es de competencia de la entidad.

Con referencia al reconocimiento contable, las entidades de gobierno reconocerán en sus estados financieros los hechos económicos que cumplan con la definición de activo, pasivo, ingresos y gastos, atendiendo al principio de devengo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, utilizando para tal fin el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Este reconocimiento se realizará en el momento en que ocurra el hecho económico, independientemente del instante en que se genere el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se debe efectuar cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

En línea con lo anterior y como lo cita en su consulta, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria, establece que con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden

obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio registrará, únicamente, el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial. Por lo tanto: i) con la liquidación de la sobretasa ambiental, cuya destinación es para las CAR, el municipio registrará dichos valores en cuentas de orden de control, ya que estos no corresponden a ingresos propios del municipio; y ii) con los recursos recaudados por el municipio con destino a las CAR, este los reconocerá como un recurso a favor de terceros en el pasivo, hasta tanto realice el giro de los recursos a la entidad respectiva.

En consecuencia, pueden existir diferencias entre los estados financieros emitidos con base en la regulación contable expida por este ente de regulación y los informes emitidos con base en la regulación presupuestal, dado que responden a principios diferentes y buscan objetivos distintos. Estos sistemas de información no son equiparables, sin embargo, operan sobre bases comprensivas conciliables, puesto que, tratándose de sistemas que operan sobre bases conceptuales diferentes, puede ocurrir que para un mismo evento o circunstancia se presenten tratamientos diferenciados o que incluso sean objeto de registro únicamente en uno de los dos sistemas.

***

CONCEPTO No. 20251100022081 DEL 13-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las incapacidades

Doctora
JULIANA MARÍA GIRALDO SERNA
Directora Ejecutiva Seccional
Consejo Superior de la Judicatura
Popayán, Cauca.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010022662 del 02 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Dentro del plan de mejoramiento derivado de la auditoría interna efectuada al proceso de gestión del recobro de licencias e incapacidades, se estableció como una de las tareas, del hallazgo UA23-024-1, formular consulta al Nivel Central respecto a la precisión sobre el procedimiento para contabilización de mayores valores que no han sido solicitados por los Servidores, EPS y/o ARL.

Lo anterior teniendo en cuenta que el instructivo No. 7, el cual fue socializado por el Nivel Central mediante Memorando DEAJRHM22-535 del 08 de agosto de 2022, dentro del alcance manifiesta que: 'Inicia con la solicitud de devolución por parte de la EPS/ARL o del Servidor Judicial y finaliza con la devolución a la EPS / ARL o Servidor Judicial y cuando no proceda la devolución a la EPS/ARL., con compensación de recursos a favor de la EPS/ARL, realizada por la Rama Judicial', sin que se den directrices de que se debe hacer, cuando ninguno de los interesados solicite la devolución.

Así mismo, dentro de los Requisitos adiciónales se encuentra que, para los casos de solicitud de devolución, deberá expedirse un Paz y Salvo por el Director Ejecutivo de Administración Judicial, en el que conste que la EPS o ARL, solicitante, se encuentra a paz y salvo con la Rama Judicial por concepto de pago de prestaciones económicas; por lo que se entiende que para realizar la compensación debe haber una solicitud anterior

por parte de la EPS y/o ARL, con el fin de hacer el estudio si aplica o no la devolución del mayor valor pagado y/o si se procede dar trámite a la compensación de recursos.

Es del caso anotar que, en la actualización realizada y aprobada por el Comité Nacional del SIGMA el día 25-01-2024, respecto al procedimiento para el Trámite de incapacidades, licencias de maternidad y paternidad y conciliación de pagos de recobro de las prestaciones económicas a cargo del Sistema General de Seguridad Social en Salud y Riesgos Laborales, en su literal H (19) manifiesta que: (...) 'ante un mayor valor pagado por la EPS, proceder con los lineamientos normativos vigentes para la devolución de sumas de dinero consignadas por error a cuentas de la Dirección del Tesoro Nacional', sin que a la fecha exista una directriz desde Nivel Central para realizar mancomunadamente el procedimiento a seguir antes los casos de mayores valores pagados por EPS y/o ARL, donde no se tenga una solicitud de devolución por parte de estos y/o el Servidor Judicial.

(…)

En la última revisión al plan de mejoramiento, la auditoria hizo la siguiente observación de seguimiento 'Si bien la DESAJ Popayán ha realizado consulta mediante oficio DESAJPOO24-1539 de noviembre 29 de 2024 al área de Recursos Humanos, se sugiere de igual forma adelantar consulta a la División de Contabilidad de la DEAJ y/o a la Contaduría General de la Nación respecto al tratamiento contable que debe darse para este tipo de casos, dado que en criterio de la UA Nivel Central, el mayor vr pagado por ARL o EPS debería registrarse en una cuenta por pagar al servidor judicial, salvo mejor criterio. Se solicita modificar fecha finalización a 30/04/2025 por efecto del periodo de cierre contable anual. ECL.'

(…)

Por lo anterior, de manera respetuosa me permito solicitarle, se nos informe cual es el tratamiento contable que debe darse para este tipo de casos, con el fin de dar cumplimiento a la observación de seguimiento de la Unidad de auditoría y con esto poder lograr que nos sea cerrado el hallazgo en mención".

CONSIDERACIONES

La Ley 100 de 1993, por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones, indica:

"ARTICULO 8. Conformación del Sistema de Seguridad Social Integral. El Sistema de Seguridad Social Integral es el conjunto armónico de entidades públicas y privadas, normas y procedimientos y está conformado por los regímenes generales establecidos para pensiones, salud, riesgos profesionales y los servicios sociales complementarios que se definen en la presente Ley.

ARTICULO 9. Destinación de los recursos. No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1083 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector de Función Pública, establece lo siguiente:

"ARTÍCULO 2.2.5.5.13 Prestaciones económicas derivadas de las licencias por enfermedad y riesgos laborales y de la licencia de maternidad o paternidad. Durante la licencia por enfermedad general o profesional, maternidad o paternidad el empleado tiene derecho a las prestaciones económicas señaladas en la normativa que las regula, las cuales estarán a cargo de la entidad de seguridad social competente.

Cuando la licencia por enfermedad general sea igual o inferior a dos (2) días se remunerará con el 100% del salario que perciba el servidor. A partir del tercer día la licencia por enfermedad genera vacancia temporal en el empleo y se remunerará de conformidad con las normas de Seguridad Social en Salud" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 780 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, establece:

"ARTÍCULO 3.2.1.10. Ingreso Base de Cotización durante las incapacidades o la licencia de maternidad. (…)

En el evento de incapacidad derivada de riesgo común o de licencia de maternidad, los aportes al Sistema de Pensiones serán de cargo de los empleadores y empleados, en la proporción que establece la ley. Cuando los empleadores opten por pagar el valor de las incapacidades que en este evento se causen, podrán repetir dicho valor contra la respectiva EPS, al igual que descontar de aquellas el valor de los aportes al Sistema de Pensiones a cargo de sus empleados.

Serán de cargo de la respectiva Administradora de Riesgos Laborales (ARL), el valor de los aportes para los Sistemas de Seguridad Social en Salud y Pensiones que se causen durante los períodos de incapacidad originados por una enfermedad o accidente de carácter laboral, en la parte que de ordinario correspondería al aportante con trabajadores dependientes. En este evento, la ARL descontará del valor de la incapacidad el monto correspondiente a la cotización del trabajador dependiente.

(…)

PARAGRAFO 1. En el Sistema General de Seguridad Social en Salud serán a cargo de los respectivos empleadores las prestaciones económicas correspondientes a los dos (2) primeros días de incapacidad originada por enfermedad general y de las Entidades Promotoras de Salud a partir del tercer (3) día y de conformidad con la normatividad vigente.

En el Sistema General de Riesgos Laborales las Administradoras de Riesgos Laborales reconocerán las incapacidades temporales desde el día siguiente de ocurrido el accidente de trabajo o la enfermedad diagnosticada como laboral.

Lo anterior tanto en el sector público como en el privado.

PARAGRAFO 2. Durante los períodos de incapacidad o de licencia de maternidad, los afiliados que se encuentren en tales circunstancias deberán presentar estas novedades por medio de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes a través de su empleador, o directamente si se trata de trabajadores independientes, por todo el tiempo que duren dichas licencia o incapacidad" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la

capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el principio de Devengo del Marco Conceptual indica que los hechos económicos se deben reconocer en el momento en que suceden, esto es, cuando surgen los derechos y las obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Asimismo, el mencionado Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad, de los cuales espera obtener potencial de servicio o beneficios económicos futuros; por su parte los pasivos corresponden a las obligaciones que tiene la entidad con terceros y para cuya cancelación espera desprenderse de recursos que incorporan potencial de servicio o beneficios económicos.

La Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocen en este tipo de activos los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de las cuales se espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. En este sentido, las entidades reconocerán una cuenta por cobrar por concepto de incapacidades cuando se tenga el derecho de reembolso legalmente exigible según las disposiciones normativas vigentes, para lo cual se aplicará integralmente la Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Teniendo en cuenta lo anterior, para el reconocimiento de incapacidades la entidad deberá considerar que, según lo dispuesto en los Decretos 1083 de 2015 y 780 de 2016, en relación con los dos primeros días de incapacidad originada por enfermedad general será la entidad quien debe cancelar al funcionario, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 510201-Incapacidades de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS o en la subcuenta 520301-Incapacidades de la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

A partir del tercer día de ausencia por incapacidad y siempre que se tenga un derecho de reembolso por parte de las EPS y/o ARL, la entidad registrará un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO. Cuando corresponda al pago por licencia como la de maternidad, que está a cargo de la EPS, se utilizará la subcuenta 251108-Licencias de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

La entidad cancelará el pasivo, tanto de la incapacidad como de la licencia, con el giro al funcionario debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Posteriormente, la entidad reconocerá el valor consignado por la EPS y/o ARL debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Si el valor es mayor al valor reconocido como cuenta por cobrar por la entidad, se reconocerá en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, la cual configura una obligación de pago por devolución de saldos a la EPS y/o ARL o Servidor judicial.

Cuando la entidad realice la devolución de los recursos a la EPS y/o ARL o Servidor judicial, debitará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

***

CONCEPTO No. 20251100022091 DEL 13-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de la transferencia por estampilla Pro-cultura y del 20% destinado a cubrir el pasivo pensional del ente territorial

Doctora
AMPARO MONTEZUMA SOLARTE
Subdirectora administrativa y financiera
Centro Cultural Bacatá
Funza, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010023182 del 6 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Centro cultural Bacatá es un establecimiento Público, creado mediante Acuerdo Municipal 022 de 1999, con autonomía administrativa, jurídica y patrimonial.

Una de las fuentes de ingresos es el recaudo de la estampilla procultura. El municipio de Funza es el sujeto activo de la Estampilla Procultura que se cause en su jurisdicción territorial, y en él radican las potestades tributarias de administración, control, recaudo, fiscalización, liquidación, discusión, devolución y cobro.

Así las cosas, el Municipio traslada al CCB, el 100% de recaudo la estampilla procultura de manera mensual.

Dando cumplimiento a la ley, el Centro Cultural Bacatá retiene el 20% de la Estampilla para el Fonpet, dichos dineros son devueltos al Municipio ya que nuestra entidad no tiene pasivo pensional.

En ese orden de ideas solicitamos concepto sobre cuál sería la manera de contabilizar el 20% de estos recursos, pues como se manifestó, estos dineros se devuelven al Municipio".

Por medio de correo electrónico del 4 de junio de 2025 el consultante agregó lo siguiente a su consulta:

"El Artículo 299 del Estatuto de Rentas del municipio determina que los recursos por concepto de Estampilla Pro - Cultura son rentas propias del municipio de Funza destinadas exclusivamente a financiar programas y proyectos de inversión del sector cultural. En ese orden de ideas el Municipio traslada el 100% del recaudo de la estampilla pro - cultura al Centro Cultural Bacatá, entidad descentralizada, para que ejecute los recursos en los términos establecidos por la ley;

60% del Recaudo de la Estampilla para libre Inversión - Art. 38 Ley 397 de 1997
10% Financiación de Bibliotecas Públicas - Art. 41 de la Ley 1379 de 2010
10% Seguridad Social Gestores Culturales
20% Cubrir pasivo Pensional del ente territorial - Art. 47 de la Ley 863 de 2003

'Retención por estampillas. Los ingresos que perciban las entidades territoriales por concepto de estampillas autorizadas por la ley serán objeto de una retención equivalente al veinte por ciento (20%) con destino a los fondos de pensiones de la entidad destinataria de dichos recaudos. En caso de no existir pasivo pensional en dicha entidad, el porcentaje se destinará al pasivo pensional del respectivo municipio o departamento.

Vale la pena aclarar que el Centro Cultural Bacatá no tiene Pasivo Pensional, por lo que reintegra el 20% del valor de la estampilla Procultura al Municipio.

Por lo anterior, quisiéramos que se nos aclare cómo se debe contabilizar los recursos de la retención 20% Estampilla Pro - cultura teniendo en cuenta que el Centro Cultural Bacatá no ejecuta dicho recurso y como se manifestó anteriormente los devuelve a la administración central".

CONSIDERACIONES

La Ley 397 de 1997, por la cual se desarrollan los Artículos 70, 71 y 72 y demás Artículos concordantes de la Constitución Política y se dictan normas sobre patrimonio cultural, fomentos y estímulos a la cultura, se crea el Ministerio de la Cultura y se trasladan algunas dependencias, y sus modificaciones, indica:

"ARTÍCULO 38.- Estampilla Procultura. Facúltese a las asambleas departamentales y concejos municipales para crear una estampilla Procultura y sus recursos serán administrados por el respectivo ente territorial al que le corresponda el fomento y

estimulo de la cultura, con destino a proyectos acorde con los planes nacionales y locales de cultura" (Subrayados fuera de texto).

Por su parte, la Ley 863 de 2003, por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas, establece:

"Artículo 47. Retención por estampillas. Los ingresos que perciban las entidades territoriales por concepto de estampillas autorizadas por la ley serán objeto de una retención equivalente al veinte por ciento (20%) con destino a los fondos de pensiones de la entidad destinataria de dichos recaudos. En caso de no existir pasivo pensional en dicha entidad, el porcentaje se destinará al pasivo pensional del respectivo municipio o departamento".

Ahora bien, el Acuerdo 024 de 2021 del Municipio de Funza, establece en su Artículo 299:

"ARTÍCULO 299: DESTINACIÓN DE LOS RECURSOS. El producto del recaudo por concepto de la Estampilla Pro-Cultura, se constituye en una renta propia para el municipio de Funza y se destinará exclusivamente a financiar los programas y proyectos de inversión incluidos en los planes municipales de la cultura.

(…)

Parágrafo del tercero. Reservar el 20% de la Estampilla Pro-cultura para Fondos Territoriales de pensión según el artículo 47 de la Ley 863 de 2003" (Subrayados fuera de texto).

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de

mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

1.3.2. Medición

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará

lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. (…).

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (subrayados fuera de texto).

Por último, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, indica que la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS "Representa el valor que se origina por la recepción de activos monetarios y no monetarios obtenidos por la entidad en transacciones sin contraprestación con terceros, los cuales no se encuentran clasificados en otras cuentas, y que esta únicamente se debita con el valor de la cancelación de su saldo al final del periodo contable y se acredita con el valor causado por concepto de otras transferencias.

Asimismo, el mencionado Catálogo establece que la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS "Representa el valor que se origina por la entrega de activos monetarios y no monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado, los cuales no se encuentran clasificados en otras cuentas", y que únicamente se debita con el valor causado por concepto de transferencias.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo dispuesto en la Ley 397 de 1997, las asambleas departamentales y los concejos municipales están facultados para crear la Estampilla Procultura, cuyos recursos deben ser administrados por el ente territorial competente en materia de fomento y estímulo a la cultura.

Posteriormente, la Ley 863 de 2003 estableció que los ingresos recaudados por las entidades territoriales mediante dicha estampilla estarán sujetos a una retención del veinte por ciento (20%), destinada a los fondos de pensiones de la entidad beneficiaria. En caso de no existir un pasivo pensional directo, dichos recursos deberán ser dirigidos al pasivo pensional del respectivo municipio o departamento.

En concordancia con lo anterior, el Acuerdo 024 de 2021 del Municipio de Funza dispone que el recaudo por concepto de la Estampilla Procultura constituye una renta propia del municipio, la cual deberá destinarse exclusivamente a la financiación de programas y

proyectos de inversión incluidos en los planes municipales de cultura, reservando obligatoriamente el 20% del valor recaudado para los Fondos Territoriales de Pensión.

Ahora bien, desde la normativa contable, de acuerdo con el principio de esencia sobre forma, establecido en el Marco Conceptual, los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica. De igual manera, el mismo Marco define los elementos de los estados financieros, indicando que los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio producidos a lo largo del periodo contable que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio, y los gastos son decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio.

Por otro lado, conforme a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, estos son aquellos que se originan en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación las transferencias, las cuales deben reconocerse en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario si no se han impuesto estipulaciones, y se miden por el valor establecido en el acto administrativo.

Respecto a la Norma de gastos por transferencias y subvenciones, esta indica que como gastos por transferencias se reconocen aquellos que se originan en la entrega de activos a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo.

Tal es el caso de los recursos relacionados con la estampilla procultura, que son transferidos por parte del municipio de Funza al Centro Cultural Bacatá (CCB), representando para el ente territorial un gasto y para el CCB un ingreso, ahora bien, teniendo en cuenta que de conformidad con el artículo 47 de la Ley 863 y el acuerdo municipal al no existir pasivo pensional por parte de la entidad, el 20% de la estampilla se destina al Fondo Territorial de pensión, el municipio debe practicar la retención antes de efectuar el giro de los recursos de la estampilla, lo que implica que el CCB, reconozca en su información financiera el porcentaje de los recursos que recibe para el cumplimiento de su objeto en los términos establecidos por la ley.

Dado lo anterior, ambas entidades deberán aplicar el siguiente tratamiento contable:

Con el acto administrativo que reconoce la obligación de transferir los recursos el municipio debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Teniendo en cuenta lo establecido en la legislación vigente, el municipio debe retener el 20% del total a girar, por lo cual el valor a registrar corresponde al 80% restante.

Por su parte, la entidad beneficiaria reconocerá el derecho a la transferencia, para lo cual debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 442890-Otras transferencias de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con el giro de los recursos la entidad territorial debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; y la entidad beneficiaria debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

En caso de que las entidades no hubieran atendido a lo anteriormente señalado, se encuentran ante un error en la aplicación de la normativa contable. En consecuencia, deberá corregir dicho error conforme a lo establecido en el numeral 4.3 de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, según el cual los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación.

Si los errores son detectados dentro del mismo período contable en que se cometieron, deberán corregirse antes de la fecha de autorización de los estados financieros. En cambio, si corresponden a ejercicios anteriores, la corrección deberá realizarse en el período en que se identifique el error, mediante el ajuste de los valores de los activos, pasivos y patrimonio afectados, sin impactar el resultado del período en que se realiza la corrección.

***

CONCEPTO No. 20251100022651 DEL 18-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del convenio suscrito con FONDES y del contrato suscrito con la FDN.

Doctor
JUAN MANUEL GÓMEZ PEDRAZA
Contador (E)
Universidad Nacional de Colombia
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010023222 del 06 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Universidad Nacional de Colombia se encuentra desarrollando el proyecto de expansión del Hospital Universitario Nacional, con el objetivo de ampliar los programas de telemedicina y consolidarse como un hospital transterritorial; el proyecto del HUN contempla el desarrollo de 5 CAPS a nivel nacional que se ubicarán en las siguientes ciudades: San Andrés, Leticia, Arauca, Tumaco y La Paz (Cesar).

Para desarrollar este proyecto realizó Convenio Marco con el Fondo Nacional para el Desarrollo de la Infraestructura -FONDES-, el cual tiene como objeto:

'Aunar esfuerzos técnicos, administrativos, financieros y operativos para cofinanciar la estructuración técnica, legal y financiera del proyecto de expansión a nivel de factibilidad del Hospital Universitario Nacional de Colombia, que incluye la estructuración de cinco (5) Centros de Atención Primaria en Salud en cinco (5) ciudades a nivel nacional y el acompañamiento en el proceso licitatorio'

Se establecieron los siguientes aportes al proyecto:

La Universidad Nacional de Colombia se compromete a aportar el 50% del valor del proyecto y a suscribir un contrato con la Financiera de Desarrollo Nacional -FDN-.

EL FONDES se compromete a girar los recursos correspondientes al 50% del valor del proyecto, de acuerdo con lo estipulado en la cláusula VII del convenio, dichos recursos serán girados directamente a la Financiera de Desarrollo Nacional SA.

Como parte de los compromisos realizados en el Convenio Marco entre la Universidad y el FONDES, la Universidad realiza contrato interadministrativo N°. 030 de 2024, con la Financiera de Desarrollo Nacional SA, el cual tiene como objeto

'Estructuración técnica, legal y financiera del proyecto de expansión a nivel de factibilidad del hospital universitario nacional de Colombia que incluye cinco (5) centros de atención primaria en salud en cinco (5) ciudades a nivel nacional y el acompañamiento en el proceso de selección'

En el contrato interadministrativo N°. 030, se establece en la cláusula VIII - Forma de Pago, establece los giros a realizar por parte de la Universidad y el FONDES a la Financiera de Desarrollo Nacional SA -FDN-, en la cual confluyen los aportes comprometidos por las 2 entidades para la ejecución del mencionado convenio.

En virtud de lo anterior, solicitamos su orientación respecto a las siguientes inquietudes:

1. ¿Cuál sería el tratamiento contable más adecuado para registrar los aportes entregados por el FONDES (aportes sin situación de fondos) en el marco de la ejecución del Convenio Marco?

2. ¿Cuál sería el reconocimiento contable más adecuado para registrar los pagos efectuados por la Universidad a la Financiera de Desarrollo Nacional, cuando se realicen con aportes únicamente de la Universidad?

3. ¿Cuál sería el reconocimiento contable más adecuado para registrar los pagos efectuados por la Universidad a la Financiera de Desarrollo Nacional, cuando confluyen aportes del FONDES y de la Universidad?

Es importante tener en cuenta que los aportes del FONDES se realizan sin situación de fondos -una situación poco habitual en la Universidad-, por lo que se generan las dudas acerca de su reconocimiento contable. Para tener mas detalle de esta situación me permito remitir el Convenio Marco y el Contrato Interadministrativo N° 030 referenciados".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, estable:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de

reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

(…)

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

La CGN emitió el concepto con radicado CGN 20241100033681 del 16 de octubre de 2024, dirigido al doctor Degly Alberto Pava Piñeros, Representante Legal Suplente de la Financiera de Desarrollo Nacional – FDN, y como parte de sus conclusiones señala:

"De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo Nacional para el Desarrollo de la Infraestructura – FONDES, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Dado que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público corresponde a una entidad sujeta a lo dispuesto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es la entidad que entrega los recursos y es la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo FONDES, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

El Ministerio reconoce en el momento en que los dineros sean recibidos por el patrimonio autónomo un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando el patrimonio autónomo recibe los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Las entidades públicas realizan convenios y contratos, interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, interadministrativos, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento

contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Teniendo en cuenta las conclusiones del concepto con radicado CGN 20241100033681 del 16 de octubre de 2024, en las cuales se indica que el Patrimonio Autónomo Fondo Nacional para el Desarrollo de la Infraestructura – FONDES corresponde a una entidad contable pública independiente y que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) es la entidad que entrega los recursos y es la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo FONDES, y por lo tanto reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración, será este ministerio quien deba reconocer en su información financiera la entrega y ejecución de los recursos que aporte el FONDES en cumplimiento del convenio suscrito con la Universidad Nacional de Colombia.

Ahora bien, de acuerdo con las consideraciones expuestas, el principio de Devengo del Marco Conceptual indica que los hechos económicos se deben reconocer en el momento en que suceden, esto es, cuando surgen los derechos y las obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos. Por su parte, en aplicación del principio de Esencia sobre forma, los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica con independencia de la forma legal que les da origen.

Asimismo, el mencionado Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad, de los cuales espera obtener potencial de servicio o beneficios económicos futuros.

El Marco Conceptual también señala que los ingresos corresponden a los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos durante el periodo contable por entradas o incrementos de los activos que no están asociados con los aportes para la creación de la entidad, y estos pueden provenir de transacciones sin contraprestación o de transacciones con contraprestación. La Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que en esta categoría de ingresos se reconocerán aquellos que se originen en la recepción de recursos monetarios o no monetarios sin que la entidad receptora deba entregar algo a cambio o que entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido, por lo cual se incluyen las transferencias.

El mencionado Marco Conceptual también define los gastos como los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades. Entre los diversos gastos que pueden tener las entidades se encuentran

aquellos que corresponden a gastos por transferencia de recursos a otras entidades, es por ello por lo que la Norma de gastos por transferencias y subvenciones define que se reconocen como gastos por transferencia los que se originen en la entrega de activos monetarios o no monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Una vez realizadas las aclaraciones anteriores, los registros contables a aplicar por parte de las entidades será el siguiente:

1. Tratamiento contable de la entrega de recursos a la FDN

Respecto a los recursos entregados, la Universidad deberá definir bajo qué figura entrega los recursos a la FDN, es decir, si tienen la condición de pago anticipado, anticipo, recursos entregados en administración o si se trata del pago de obligaciones reconocidas previamente derivadas de la obtención de bienes o servicios. Lo anterior, teniendo en cuenta 1) si se espera que la FDN asuma obligaciones de resultados; bajo su responsabilidad se obligue a entregar plenamente ejecutados los proyectos acordados en el contrato garantizando por su cuenta y riesgo la ejecución de todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto; y reciba como contraprestación el monto fijado como valor del contrato; o 2) si la FDN recibe los recursos con el propósito de administrarlos y cumplir con ellos una finalidad específica; y no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, por cuanto la entidad que los entrega no pierde el control de los recursos entregados; en este caso se aplicará el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Teniendo en cuenta lo anterior, la Universidad registrará los recursos propios entregados a la FDN con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregan a título de anticipo, o un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS, si los recursos se entregan a título de pago anticipado, o un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si los recursos son entregados para administración, y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO.

Respecto a los recursos entregados por el MHCP, a través del Patrimonio Autónomo FONDES, y en el entendido que producto de la gestión y ejecución de estos recursos el MHCP no espera un bien o servicio sino que estos serán recibidos por la Universidad, dado que esta es quien controla la ejecución y recibe a satisfacción los bienes producto del contrato suscrito con la FDN, le corresponderá al ministerio reconocer la entrega de estos recursos como un gasto por transferencia, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditar la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN

ADMINISTRACIÓN, por el valor de los recursos que son retirados del Patrimonio Autónomo FONDES. Por su parte, el Patrimonio Autónomo FONDES con la entrega de los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

La Universidad deberá reconocer los recursos entregados por el MHCP como parte de sus ingresos, puntualmente como un ingreso por transferencia, para lo cual registrará los recursos debitando la subcuenta y cuenta que haya definido para los recursos propios entregados y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

2. Ejecución de recursos por parte de la FDN

La Universidad reconoce en su contabilidad los bienes recibidos en la ejecución del contrato suscrito con la FDN cuando le hayan sido transferidos tanto los riesgos como las ventajas inherentes asociadas a estos, clasificándolos de acuerdo con la destinación futura prevista para estos bienes. Cabe aclarar que los recursos con los cuales se pagarán los bienes recibidos se encuentran reconocidos como activo en la información financiera de la Universidad, con independencia de que su origen corresponda a recursos propios de la Universidad o a recursos recibidos del MHCP a través del Patrimonio Autónomo FONDES.

Así las cosas, cuando los bienes sean recibidos por la Universidad, esta debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVOS, de acuerdo con la naturaleza del bien, y en el caso que reciba de forma parcial o gradualmente los bienes con base en la suscripción de actas de recibo parcial o documento correspondiente, debitará la subcuenta que corresponda denominada en proceso o en construcción. En cualquiera de los casos acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Si el valor de los bienes o servicios recibidos excede los recursos girados, y el pago se hará con recursos que a futuro entregará la Universidad, la diferencia la reconocerá acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Por último, se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

***

CONCEPTO No. 20251100022731 DEL 18-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Activos intangibles Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes totalmente depreciados que continúan en uso. Baja en cuenta de bienes por hurto.

Doctora
MARTHA LUCÍA ALAYÓN PARDO
Técnico Administrativo
Comisión Nacional del Servicio Civil
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010023632 del 08 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

"(…)

1. Criterios de actualización de Activos, para Entidades de Gobierno Nacional así como estimación de nueva vida útil, para elementos de Propiedad Planta y Equipo, que se encuentran completamente depreciados o amortizados; es decir con vida útil cero (O), pero que continúan al servicio. ¿Existe alguna guía de orientación?

2. Cuál es el procedimiento contable para realizar baja de bienes por hurto; para Entidades de Gobierno Nacional. ¿Existe alguna guía de orientación? "

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala: "6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos." (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(..)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan

obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

(…)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

(…)

15.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

32. La vida útil de los activos intangibles estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados y el plazo establecido conforme a los términos contractuales, siempre y cuando el activo intangible se encuentre asociado a un derecho contractual o legal.
(…)

36. El valor residual, la vida útil y el método de amortización se revisarán, como mínimo, al término del periodo contable y si existiera un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios

económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la amortización por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

(…)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

(…)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva; c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1: Criterios de actualización de Activos, para Entidades de Gobierno Nacional así como estimación de nueva vida útil, para elementos de Propiedad Planta y Equipo, que se encuentran completamente depreciados o amortizados; es decir con vida útil cero (O), pero que continúan al servicio. ¿Existe alguna guía de orientación?

De acuerdo con lo establecido en la Norma de Propiedades, planta y equipo, con posterioridad al reconocimiento, los activos clasificados como propiedades, planta y equipo y activos intangibles se medirán por el costo menos la depreciación o amortización acumulada menos el deterioro acumulado. Por lo tanto, no está

contemplada la revaluación de los activos en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo y de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, la entidad evaluará, como mínimo, al final del periodo contable si existen indicios de deterioro del valor de sus activos y si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo o valor del servicio recuperable para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal.

Por otro lado, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que la vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este; de igual manera la Norma de activos intangibles indica que la vida útil de los activos intangibles estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados y el plazo establecido conforme a los términos contractuales. A su vez, dichas normas establecen que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación o amortización, con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien o amorticen en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos.

En consecuencia, cuando un elemento de propiedades, planta y quipo o de activos intangibles esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso por parte de la entidad, indica que la entidad conserva el potencial de servicio o genera beneficios económicos por su uso. Lo que puede corresponder a dos situaciones:

i. La primera situación puede corresponder a un error a) como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros o b) al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.

En consecuencia, deberán realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, de la siguiente manera:

- Los errores del periodo corriente se corregirán en las partidas afectadas por el equívoco antes de que se autorice la publicación de los estados financieros, mediante

un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) o 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR) y un crédito en la subcuenta corresponda de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o 5366-AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES, por el valor del exceso de la depreciación o amortización registrada durante el mismo año en que se haga el ajuste.

- Los errores de periodos anteriores se corregirán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) o 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR), por el valor correspondiente a la depreciación o amortización de la vida útil remanente y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe aclarar que, en caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

ii) La segunda situación puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de las normas de Propiedades, planta y equipo y de Activos intangibles, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre los bienes totalmente depreciados o amortizados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Pregunta 2: Cuál es el procedimiento contable para realizar la baja de bienes por hurto; para Entidades de Gobierno Nacional. ¿Existe alguna guía de orientación?

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo, es decir, cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros.

En consecuencia en el momento que la entidad contable pública conozca de la pérdida o faltante de recursos, adicional a la puesta en conocimiento a los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de

responsabilidad fiscal, contablemente debe proceder a la baja en cuentas de las partidas que representaban los activos, mediante un débito en la subcuenta 589017-Pérdidas en siniestros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y un crédito a la subcuenta y cuenta respectiva donde se reconocía el activo.

***

CONCEPTO No. 20251100022771 DEL 18-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento de los recursos del Fondo de Investigación en Salud (FIS).

Doctora
LUZ MYRIAM LOZADA MARTIN
Profesional Especializado
Grupo Interno de Trabajo de Apoyo Financiero y Presupuestal
Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010023462 del 08 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación se permite solicitar (…) un concepto contable que permita aclarar el tratamiento que debe darse a las operaciones recíprocas derivadas de los recursos correspondientes al 7% de las rentas obtenidas por la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar, conforme a lo establecido en la Ley 643 de 2001.

Dicha Ley establece el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar en Colombia, otorgando al Estado la facultad exclusiva para explotar, administrar, operar, controlar y fiscalizar todas las modalidades de estos juegos. Así mismo, determina que los recursos provenientes del 7% de las rentas generadas deben destinarse al Fondo de Investigación en Salud (FIS), administrado por este Ministerio, con el fin de financiar proyectos de investigación en salud en el país.

Actualmente, los pagos asociados a este recaudo son efectuados por los contribuyentes a través de la plataforma en línea habilitada por el Ministerio, o mediante consignación en ventanilla utilizando el formato de consignación referenciado.

La presente solicitud se origina ante la dificultad que enfrenta este Ministerio para conciliar dichas operaciones recíprocas, ya que, según la información suministrada por las empresas recaudadoras, la relación de reciprocidad se establece con los entes territoriales (municipios o gobernaciones), con quienes se realiza directamente el proceso de conciliación. En este contexto, el Minciencias únicamente recibe el pago correspondiente, sin que exista una relación recíproca directa y clara para los efectos de la conciliación exigida por la normativa contable vigente.

Por lo anterior, se solicita muy amablemente su orientación sobre el procedimiento que debe seguir el Ministerio en este tipo de situaciones, en especial respecto a la identificación del ente recíproco y el registro contable adecuado de estas operaciones, conforme a lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública y las reglas de eliminación de la Contaduría General de la Nación"

CONSIDERACIONES

La Ley 643 de 2001, por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, establece:

"CAPITULO VIII DE LAS TRANSFERENCIAS AL SECTOR SALUD

ARTÍCULO 42. Destinación de las rentas del monopolio al sector salud. Los recursos obtenidos por los departamentos, el Distrito Capital y municipios, como producto del monopolio de juegos de suerte y azar se destinarán para contratar con las empresas sociales del Estado o entidades públicas o privadas la prestación de los servicios de salud a la población vinculada o para la vinculación al régimen subsidiado.

PARÁGRAFO 1. Los recursos obtenidos, por la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar diferentes del lotto, la lotería preimpresa y la instantánea, se distribuirán de la siguiente manera:

(…)

b) El siete por ciento (7%) con destino al Fondo de Investigación en Salud;

(…)

Los recursos que se destinen al Fondo de Investigación en Salud, se asignarán a los proyectos a través del Ministerio de Salud y Colciencias para cada departamento y el Distrito Capital".

El Decreto 1437 de 2014, por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 42 de la Ley 643 de 2001 sobre el Fondo de Investigación en Salud, señala:

"Artículo 1°. Naturaleza del Fondo de Investigación en Salud. El Fondo de Investigación en Salud (FIS) al que se refiere el artículo 42 de la Ley 643 de 2001, es una cuenta sin personería jurídica, ni planta de personal propia, administrada por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias) cuyos recursos se asignarán a través del Ministerio de Salud y Protección Social y Colciencias, mediante el Comité que se establece en el presente decreto.

Artículo 2°. Recursos del Fondo de Investigación en Salud. Los recursos del FIS están constituidos por los dineros provenientes del 7% de las rentas obtenidas por la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar diferentes del Lotto, la Lotería Preimpresa y la Instantánea, los cuales deberán ser girados mensualmente en los términos que dispone la Ley 643 de 2001. Estos recursos pertenecen a la nación y están exclusivamente destinados a financiar los proyectos de investigación en salud de los departamentos y el Distrito Capital.

Artículo 3°. Asignación y seguimiento de los recursos del Fondo de Investigación en Salud. La asignación y seguimiento de los recursos del FIS se realizará a través del Ministerio de Salud y Protección Social y Colciencias, mediante un comité integrado de la siguiente manera:

- El Viceministro de Salud Pública y Prestación de Servicios o su delegado.
- El Director de Colciencias o su delegado.
- El Director de Epidemiología y Demografía del Ministerio de Salud y Protección Social o quien haga sus veces, y
- El Director Nacional de Fomento a la Investigación de Colciencias, o quien haga sus veces.

Parágrafo 1°. Para su funcionamiento, el Comité se dará su propio reglamento y contará con una secretaría técnica que estará a cargo de Colciencias, quien asistirá a las sesiones del mismo con voz, pero sin voto.

Parágrafo 2°. El Ministerio de Salud y Protección Social y Colciencias determinarán los lineamientos y criterios para la asignación y seguimiento a la inversión de estos recursos, que en todo caso deberán sujetarse a las normas presupuestales" (Subrayado fuera de texto).

Además, el Decreto 2265 de 2017, respecto de la liquidación, declaración y pago del 7% con destino al Fondo de Investigaciones en Salud, señala:

"ARTÍCULO 2.6.4.2.2.1.7. Recursos provenientes de la operación directa del juego de lotería tradicional o de billetes - liquidación, declaración y pago y giro de la renta. De conformidad con lo previsto en el artículo 2.7.1.5.7 del Decreto 1068 de 2015, Único

Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, los operadores directos del juego de lotería tradicional, dentro de los primeros diez (10) días hábiles de cada mes, deberán liquidar, declarar y pagar ante la Secretaría de Hacienda de la entidad territorial que corresponda, el 12% de los ingresos brutos obtenidos por la venta del juego de lotería del mes anterior, detallando en los respectivos formularios, el monto a girar a cada uno de los beneficiarios, así:

- Un 7% con destino al Fondo de Investigaciones en Salud, cuenta administrada por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias).

(...)

ARTÍCULO 2.6.4.2.2.1.8. Recursos provenientes de la operación, a través de terceros, del juego de lotería tradicional - declaración, liquidación y pago de los derechos de explotación. De acuerdo a lo contemplado en los artículos 2.7.1.5.1 y 2.7.1.5.2 del Decreto 1068 de 2015, Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público en los casos en que el juego de lotería tradicional o de billetes se opere por intermedio de terceros, los concesionarios, dentro de los diez (10) primeros días hábiles de cada mes, deben declarar, liquidar y pagar ante la entidad concedente, bajo el siguiente esquema:

(…)

- Un 7% con destino al Fondo de Investigaciones en Salud, cuenta administrada por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias).

(…)

ARTÍCULO 2.6.4.2.2.1.11. Recursos provenientes de la operación del juego de apuestas permanentes o chance - liquidación, declaración, pago y giro de los derechos de explotación. De acuerdo con lo contemplado en el artículo 2.7.2.5.1 del Decreto 1068 de 2015, Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, los concesionarios del juego de apuestas permanentes deberán declarar y liquidar ante la entidad concedente, en el formulario respectivo, dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes, a título de derechos de explotación, bajo el siguiente esquema:

(…)

- Un 7% con destino al Fondo de Investigaciones en Salud, cuenta administrada por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias).

(…)

ARTÍCULO 2.6.4.2.2.1.12. Recursos provenientes de la operación de las rifas - declaración, liquidación y giro de los derechos de explotación. La persona gestora de la rifa, cuando quiera que esta se realice en uno o varios municipios o distrito de un mismo

Departamento, liquidará, declarará y girará ante la alcaldía o la sociedad de capital público departamental según corresponda, los derechos de explotación equivalentes a un catorce por ciento (14%) de los ingresos brutos como derechos de explotación sobre el valor del ciento por ciento (100%) de la totalidad de las boletas emitidas. Realizada la rifa la persona gestora deberá ajustar el pago de los derechos de explotación al total de la boletería vendida.

(…)

- Un 7% con destino al (Colciencias).

(…)

ARTÍCULO 2.6.4.2.2.1.13. Recursos provenientes de la operación de juegos promocionales locales - liquidación, declaración, pago y giro de los derechos de explotación. Los derechos de explotación de los sorteos promocionales locales o de varios municipios del mismo Departamento, conforme lo previsto en el Artículo 5 de la Ley 643 de 2001, en armonía con lo dispuesto el inciso 5 del artículo 31 de la misma ley, deben ser liquidados, declarados y pagados, por la persona natural o jurídica gestora del juego en el momento de la autorización, ante la sociedad de capital público departamental administradora del monopolio o quien haga sus veces, en un monto equivalente al catorce por ciento (14%) del valor del plan de premios. La sociedad de capital público departamental, administradora del monopolio o quien haga sus veces, dentro de los diez (10) días primeros días hábiles del mes siguiente debe girar los recursos así:

- Un 7% con destino al Fondo de Investigaciones en Salud, cuenta administrada por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias) (…)"

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"1. CARACTERIZACIÓN DE LAS ENTIDADES DE GOBIERNO

4. Las entidades de gobierno tienen como objetivo fundamental la definición, observancia y ejecución de políticas públicas que buscan incidir en la asignación de bienes y prestación de servicios, en la redistribución de la renta y la riqueza, y en el nivel de bienestar de la sociedad. Estos bienes y servicios incluyen, entre otros, programas de bienestar y mantenimiento del orden, educación pública, seguridad nacional y servicios de defensa.

5. Con independencia de que las entidades de gobierno tengan o no personería jurídica, las actividades de producción y distribución de bienes o servicios que desarrollan se realizan generalmente de forma gratuita o a precios de no mercado. Por ello, estas

entidades se caracterizan porque no tienen ánimo de lucro y sus recursos provienen, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o de transferencias de entidades privadas u organismos internacionales. Además, la naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso están vinculados estrictamente a un presupuesto público, lo que implica que la capacidad de toma de decisiones está delimitada, puesto que existe un carácter vinculante y restrictivo de la norma respecto al uso o destinación de los recursos y al límite de gastos autorizado.

(…)

4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso

en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (Subrayado fuera de texto).

Además. las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de

mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

(…)

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo

entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante." (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 421 de 2023, establece:

"2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A TESORERÍAS CENTRALIZADAS

Con la entrega de los recursos a la tesorería centralizada, la entidad debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o, (…) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Tales recursos se mantendrán como entregados en administración, con independencia de que la tesorería centralizada constituya un portafolio de inversiones con dichos recursos.

Cuando la tesorería centralizada realice giros con los recursos entregados en administración, la entidad debitará la subcuenta de la cuenta que identifique el activo que se genere o el pasivo que se cancele y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

Por último, las Notas a los estados financieros del Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación a 31 de diciembre de 2024, reportados a la CGN a través del CHIP, mencionan:

"NOTA 16. OTROS DERECHOS Y GARANTÍAS

(…)

16.1.2. En Administración

(…)

16.1.2.2. En Administración CTN SCUN

El saldo de la Cuenta Única Nacional – CUN cerró la vigencia con un monto de $162.727.596 miles de pesos los cuales corresponden al traslado de los recursos del Fondo de Investigación en Salud – FIS recaudados por la entidad por concepto de las transferencias que efectúan los Departamentos, Municipios y concesionarios, provenientes del 7% de las rentas obtenidas por la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar diferentes del Lotto, la Lotería Pre impresa y la Instantánea, dando aplicación al artículo 42 de la ley 643/2001, decreto 1437 de 2014 y decreto 2265 de 2017".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el Artículo 42 de la Ley 643 de 2001 y el Decreto 1437 de 2014, los recursos del Fondo de Investigación en Salud (FIS) está compuesto por los dineros provenientes del 7% de las rentas obtenidas por la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar diferentes del Lotto, la Lotería Preimpresa y la Instantánea; los cuales deberán ser girados mensualmente en los términos que dispone la Ley 643 de 2001.

A su vez, las citadas normas establecen que:

i) los recursos del FIS pertenecen a la Nación,
ii) el FIS es una cuenta sin personería jurídica, administrada por MINCIENCIAS
iii) la asignación de los recursos a los departamentos y al Distrito Capital está a cargo del Ministerio de Salud y Protección Social y MINCIENCIAS

Atendiendo a lo anterior, y con base en el principio de esencia sobre forma, el cual indica que los hechos económicos deben reconocerse con base en su realidad económica, incluso cuando exista un conflicto con la forma legal que los origina, su aplicación garantiza que la información financiera refleje fielmente la situación económica de las entidades públicas, evitando distorsiones derivadas de estructuras legales que no representen la sustancia de las transacciones, es MINCIENCIAS la entidad que mejor cumple con los criterios de control definidos en el Marco Conceptual para el reconocimiento de los recursos del FIS, en especial, el potencial de servicio que estos generan en beneficio de las entidades territoriales, quien actuando en representación de la Nación deberá reconocer dichos recursos como un ingreso en sus estados financieros.

Ahora bien, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, define que los ingresos por impuestos, contribuciones, tasas e ingresos no tributarios obedecen a la potestad del estado para exigir cobros a cambio de derechos, y señala que estos se reconocerán cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes o usuarios, una vez dichas liquidaciones y actos administrativos queden en firme; por el valor determinado en dichos actos administrativos.

Considerando lo anterior, a continuación, se establece el tratamiento contable de los recursos del Fondo de Investigación en Salud:

- Liquidación y declaración de los recursos del FIS

Con la liquidación y declaración de los recursos de que tratan los artículos 2.6.4.2.2.1.7, 2.6.4.2.2.1.8, 2.6.4.2.2.1.11, 2.6.4.2.2.1.12 y 2.6.4.2.2.1.13 del Decreto 2265 de 2017, realizada por los operadores directos, los concesionarios, las entidades territoriales, entre otros, a través del mecanismo habilitado, MINCIENCIAS reconocerá el ingreso sin contraprestación, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 131138-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta 411072-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Atendiendo a las reglas de eliminación a marzo de 2025, tanto la cuenta por cobrar como el ingreso, no están parametrizados como operaciones recíprocas.

- Recaudo de los recursos en cuentas de la entidad

a) con el recaudo de los recursos, MINCIENCIAS debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos son recibidos en sus cuentas propias, y acreditará la subcuenta 131138-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

El traslado a la Cuenta Única Nacional-Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGPTN) de los recursos del FIS recibidos en las cuentas de MINCIENCIAS, se registrará mediante un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la DGCPTN registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN

b) si el recaudo de los recursos se realiza directamente en cuentas de la DGCPTN, MINCIENCIAS debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 131138-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS. Por su parte, la DGCPTN registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

c) Si la entidad territorial recibe los recursos para luego trasladarlos al FIS, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, MINCIENCIAS, después de reconocer el ingreso conforme al apartado "Liquidación y declaración de los recursos del FIS", debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 131138-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Del registro anterior y de acuerdo con las Reglas de Eliminación con corte a marzo de 2025, la operación recíproca que reportará la entidad territorial y MINCIENCIAS será la regla número 3, la cual incluye el derecho de cobro de MINCIENCIAS en la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y la obligación de consignar los recursos por parte de la entidad territorial en la subcuentas 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con el traslado de los recursos a la DGCPTN, la entidad territorial debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, MINCIENCIAS debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Además, la DGCPTN registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Asignación de los recursos

Para el reconocimiento de la asignación y entrega de los recursos a las entidades beneficiarias, a MINCIENCAS le corresponderá atender lo señalado en la Norma de gastos de transferencias y subvenciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la cual establece que se reconocerán como gastos por transferencias la entrega de activos monetarios a otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio

o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. Estos gastos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones.

Asimismo, a la entidad beneficiaria le corresponderá atender la Norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación, que señala que se reconocerán como tales, los recursos monetarios que reciba la entidad sin que deba entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido. Adicionalmente, estos ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, en relación con la aplicación o el uso de los recursos recibidos.

Por último, es necesario que se adopten las acciones administrativas necesarias para garantizar que los estados financieros de las entidades involucradas en los hechos económicos derivados de la liquidación, declaración, recepción y posterior asignación de los recursos del FIS, representen fielmente estos hechos. Asimismo, se debe establecer un flujo adecuado de información entre las distintas entidades del nivel nacional y territorial, atendiendo los principios de contabilidad pública, a fin de asegurar que la información financiera sea útil para los usuarios, y por ende contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

***

CONCEPTO No. 20251100022971 DEL 19-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento de baja en cuentas de un bien hurtado al final de un periodo contable.

Señora
DANIELA LIZETH MORENO RUIZ
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100023342 del 07 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El día 27 de diciembre de 2024 se presentó el hurto de un computador propiedad de la entidad, hecho frente al cual se realizó de manera inmediata la denuncia correspondiente ante la Fiscalía General de la Nación. Cabe destacar que dicho bien se encontraba amparado por póliza de seguros vigente.

En ese contexto, solicito su orientación sobre el momento adecuado para realizar la baja del bien en los registros contables y financieros:

¿Debe reconocerse la baja del bien y el hecho económico en los estados financieros del año 2024, teniendo en cuenta que el hurto y la denuncia ocurrieron en esa vigencia?

¿O, por el contrario, debe esperarse a que la aseguradora entregue el bien o reconozca la indemnización para proceder con la baja contable? que ya seria reconocida en 2025."

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, indica:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)
10.4. Baja en cuentas

Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se

calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes

(…)

La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

A partir de las consideraciones expuestas, de acuerdo con el principio devengo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información

Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones o cuando la transacción u operación incide en los resultados del periodo contable; así mismo, el Marco Conceptual define el principio de periodo contable como el periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre, el cual corresponde al lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

A su vez, el Marco Conceptual señala que la baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo de la información financiera de la entidad y ocurre cuando una partida deja de cumplir la definición de activo. Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establecen que un elemento de Propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control o no se espere un potencial de servicio o beneficio económico por su uso o enajenación.

Por lo tanto y dado que como lo plantea en su consulta, el hurto ocurre en diciembre del año 2024 representa un hecho económico que afecta el rendimiento financiero de la entidad en dicha vigencia; en consecuencia, el activo debió ser retirado de la información financiera de la entidad en el año 2024 atendiendo lo establecido en los principios de devengo y periodo contable, para lo cual debió reconocer un gasto en el resultado del periodo mediante un débito en i) la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890- GASTOS DIVERSOS, ii) la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y iii) la subcuenta que corresponda de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR); y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

De acuerdo con lo anterior, si la entidad no realizó el registro de baja del bien en dicha vigencia, se encuentra ante un error de periodos anteriores que deberá corregir aplicando lo señalado por el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, afectando la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. Así mismo, deberá determinar la materialidad del error ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. En todo caso, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

***

CONCEPTO No. 20251100023471 DEL 26-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Catálogo General de Cuentas Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las consignaciones bancarias recibidas por la Contraloría en virtud del proceso administrativo de cobro coactivo o de responsabilidad fiscal Tratamiento contable de las consignaciones bancarias respecto de las cuales se desconoce el concepto de recaudo

Doctora
VIVIAN LILIBETH BERNAL IZQUIERDO
Subdirección Financiera
Contraloría de Bogotá D.C.
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010026972 del 29 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"…se realiza consulta contable teniendo en cuenta lo expuesto por la Auditoría General de la República en el Hallazgo Administrativo.. así:

(…)

La Contraloría de Bogotá D.C., registró en la cuenta contable 1110 Depósitos en instituciones financieras, a 31 de diciembre del año 2024, una cifra de … que pertenece a los recaudos por concepto de pago de procesos de responsabilidad fiscal y jurisdicción coactiva.

Lo anterior, contraviene lo establecido en el Catálogo de Cuentas incorporado al Régimen de Contabilidad Pública para entidades de gobierno, … complementado con el Concepto 20202000018821 del 15 de abril de 2020 de la Contaduría General de la Nación…

(…)

Es importante precisar respecto a las responsabilidades fiscales y procesos de jurisdicción coactiva, que:

- La Contraloría de Bogotá D.C. genera hallazgos de procesos de responsabilidad fiscal de las entidades del Distrito Bogotá, centralizadas o descentralizadas, estableciendo un valor monetario como resarcimiento del daño causado al patrimonio del Distrito Capital.

- Una vez los responsables fiscales y-o terceros civilmente vinculados son notificados de acuerdo a los tiempos establecidos procedimentalmente, podrán realizar los pagos directamente a la Contraloría de Bogotá D.C. o las aseguradoras que obran como garantes de conformidad con el contrato celebrado y los riesgos amparados del contrato sobre el cual recaiga el proceso.

- Los pagos efectuados por parte de los responsables fiscales y/o aseguradoras, producto de los fallos de los procesos de responsabilidad fiscal y jurisdicción coactiva son realizados en la cuenta de ahorros ... del Banco Davivienda a nombre de la Contraloría de Bogotá D.C. Es importante mencionar que el procedimiento de recaudo y registro fue autorizado por la Secretaría Distrital de Hacienda de Bogotá D.C., no está siendo recaudado por parte de la Secretaría Distrital de Hacienda – tesorería centralizada- ni en la entidad afectada.

- El recaudo en la Contraloría de Bogotá D.C. se registra contablemente con los memorandos internos, formatos de consignación, copia de la transferencia o consignación bancaria como un débito en la subcuenta 111006 cuenta de ahorros de la cuenta 1110- Depósitos en instituciones Financieras y un crédito en la subcuenta 249040- Saldos a Favor de Beneficiarios de la cuenta 249040- Saldos a Favor de Beneficiarios de la cuenta 2490- Otras cuentas por pagar.

- Con posterioridad y según lo contempla el procedimiento interno, el dinero consignado es girado a la entidad afectada – llámese Secretaría Distrital de Hacienda o Entidad descentralizada – según corresponda, previa solicitud de giro mediante acto administrativo que ordena el traslado de los recursos que es remitido internamente a la Tesorería de la Contraloría de Bogotá D.C. por parte de la Subdirección de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva.

-Al momento del giro la Contraloría de Bogotá D.C. debita la subcuenta 249040- Saldos a favor de beneficiarios de la cuenta 2490-Otras cuentas por pagar y se acredita la subcuenta 111006-Cuenta de ahorros de la cuenta 1110-Depósitos en instituciones financieras.

(…)

En atención a lo expuesto, comedidamente se solicita dar concepto sobre los siguientes interrogantes:

1. ¿Qué subcuentas contables – débito y crédito- deberían ser utilizadas para registrar los recaudos o ingresos de dineros consignados por los responsables fiscales y que posteriormente se giran a la Secretaría Distrital de Hacienda o Entidad afectada?

2. ¿Qué subcuentas contables -débito y crédito- deberían ser utilizadas para registrar los dineros recibidos por los procesos de jurisdicción coactiva fiscales para su posterior giro a la Secretaría Distrital de Hacienda o entidad afectada?.

3. ¿Qué subcuenta contable – débito y crédito – se utilizaría para registrar los recaudos o ingresos de dineros al banco por cualquier otro concepto identificado?

4. ¿En qué subcuentas contables – débito y crédito – se deben registrar los recaudos o ingresos de dineros al banco por cualquier otro concepto en el cual no se ha identificado el consignatario o se desconoce el concepto de recaudo?

5. ¿El generar un registro contable con sus soportes idóneos (extractos, consignaciones, memorandos, entre otros) en la cuenta bancos 1110-Depósitos en instituciones financieras que presenta como contrapartidas cuentas por pagar u otra cuenta contable genera una sobreestimación contable?

6. ¿Qué se entiende por sobreestimación contable de la cuenta 110-Depósitos en instituciones financieras?".

CONSIDERACIONES

La Ley 610 del 2000 "Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías", establece:

"ARTÍCULO 6. DAÑO PATRIMONIAL AL ESTADO. <Artículo modificado por el artículo 126 del Decreto Ley 403 de 2020. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de esta ley se entiende por daño patrimonial al Estado la lesión del patrimonio público, representada en el menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida, o deterioro de los bienes o recursos públicos, o a los intereses patrimoniales del Estado, producida por una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, e inoportuna, que en términos generales, no se aplique al cumplimiento de los cometidos y de los fines esenciales del Estado, particularizados por el objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto de los sujetos de vigilancia y control de los órganos de control fiscal. Dicho daño podrá ocasionarse como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal o de servidores públicos o particulares que participen, concurran, incidan o contribuyan directa o indirectamente en la producción del mismo.

ARTÍCULO 7. PÉRDIDA, DAÑO O DETERIORO DE BIENES. En los casos de pérdida, daño o deterioro por causas distintas al desgaste natural que sufren las cosas, de bienes en servicio o inservibles no dados de baja, únicamente procederá derivación de responsabilidad fiscal cuando el hecho tenga relación directa con el ejercicio de actos propios de la gestión fiscal por parte de los presuntos responsables.

En los demás eventos de pérdida, daño o deterioro de este tipo de bienes, el resarcimiento de los perjuicios causados al erario procederá como sanción accesoria a la principal que se imponga dentro de los procesos disciplinarios que se adelanten por tales conductas o como consecuencia civil derivada de la comisión de hechos punibles, según que los hechos que originaron su ocurrencia correspondan a las faltas que sobre guarda y custodia de los bienes estatales establece el Código Disciplinario Único o a los delitos tipificados en la legislación penal.

(…)

ARTÍCULO 12. MEDIDAS CAUTELARES. En cualquier momento del proceso de responsabilidad fiscal se podrán decretar medidas cautelares sobre los bienes de la persona presuntamente responsable de un detrimento al patrimonio público, por un monto suficiente para amparar el pago del posible desmedro al erario, sin que el funcionario que las ordene tenga que prestar caución. Este último responderá por los perjuicios que se causen en el evento de haber obrado con temeridad o mala fe.

(…)

ARTÍCULO 53. FALLO CON RESPONSABILIDAD FISCAL. <Aparte tachado INEXEQUIBLE> El funcionario competente proferirá fallo con responsabilidad fiscal al presunto responsable fiscal cuando en el proceso obre prueba que conduzca a la certeza de la existencia del daño al patrimonio público y de su cuantificación, de la individualización y actuación cuando menos con culpa leve del gestor fiscal y de la relación de causalidad entre el comportamiento del agente y el daño ocasionado al erario, y como consecuencia se establezca la obligación de pagar una suma líquida de dinero a cargo del responsable.”

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, Actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: "Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales. La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Conforme a las consideraciones expuestas, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

1. ¿Qué subcuentas contables – débito y crédito- deberían ser utilizadas para registrar los recaudos o ingresos de dineros consignados por los responsables fiscales y que posteriormente se giran a la Secretaría Distrital de Hacienda o Entidad afectada?

2. ¿Qué subcuentas contables -débito y crédito- deberían ser utilizadas para registrar los dineros recibidos por los procesos de jurisdicción coactiva fiscales para su posterior giro a la Secretaría Distrital de Hacienda o entidad afectada?

En atención a que en la consulta se hace referencia al Concepto CGN con radicado Nº 20202000018821 del 15 de abril de 2020, es necesario precisar, que en el mismo se estableció el tratamiento contable de los recursos que son embargados en virtud del proceso de responsabilidad fiscal, y cuyos dineros son consignados en la cuenta de depósitos judiciales del Banco Agrario de la respectiva Contraloría.

Dicho tratamiento contable es diferente al recaudo que podría realizar la Contraloría de forma posterior a la firmeza del fallo con responsabilidad fiscal, de que trata la consulta. Por lo cual, a continuación se establecerán ambos tratamientos contables, de la siguiente manera:

1.1. Tratamiento contable de los embargos de dinero realizados por la Contraloría en virtud de procesos de responsabilidad fiscal o de cobro coactivo.

Conforme a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

De acuerdo con lo anterior, se tiene que los recursos embargados a terceros por las entidades mientras estas adelantan procesos de cobro coactivo o procesos de responsabilidad fiscal, para el caso de las contralorías, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos.

En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos, o pasivos, hasta tanto finalice el proceso administrativo de cobro coactivo o de responsabilidad fiscal, y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Conforme a lo anterior, en caso de que la Contraloría embargue recursos a terceros, en el marco de los procesos de responsabilidad fiscal o de procesos de cobro coactivo, podrá registrar dichos recursos, para efectos de control administrativo, en cuentas de orden de control mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

De esta manera, si al finalizar el proceso administrativo de cobro coactivo o una vez en firme el fallo con responsabilidad fiscal, los recursos embargados se transferirán a la entidad afectada con el fin de resarcir el daño sufrido por esta, la Contraloría debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

De manera que, una vez realice la transferencia a la respectiva entidad afectada o tesorería centralizada según corresponda, debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

1.2. Tratamiento contable de los recursos consignados por los responsables fiscales a la Contraloría una vez en firme los fallos con responsabilidad fiscal o en el marco de procedimientos administrativos de cobro coactivo

Si los responsables fiscales le consignan a la Contraloría el valor de los fallos con responsabilidad fiscal, la Contraloría debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

De manera que, una vez realice la transferencia a la respectiva entidad afectada o tesorería centralizada según corresponda, debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. ¿Qué subcuenta contable – débito y crédito – se utilizaría para registrar los recaudos o ingresos de dineros al banco por cualquier otro concepto identificado?

El tratamiento contable de los diversos recursos que pueden ingresar en las cuentas bancarias de las entidades dependerá de la naturaleza del respectivo hecho económico.

De forma general, la entidad deberá reconocer las consignaciones recibidas con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN

INSTITUCIONES FINANCIERAS, y con un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda que identifique el respectivo activo o pasivo.

Por otro lado, si las consignaciones recibidas en sus cuentas bancarias corresponden a recursos que son embargados por la entidad a terceros, dichos recursos no cumplirán la definición de activo y no serán reconocidos en los estados financieros hasta tanto finalice el respectivo proceso administrativo y la entidad pueda disponer de los recursos.

4. ¿En qué subcuentas contables – débito y crédito – se deben registrar los recaudos o ingresos de dineros al banco por cualquier otro concepto en el cual no se ha identificado el consignatario o se desconoce el concepto de recaudo?

Para el tratamiento contable de las consignaciones no identificadas, la Contraloría de Bogotá D.C. registrará este hecho económico mediante un débito la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Lo anterior, teniendo en cuenta que conforme a lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades deben propender por individualizar sus bienes, derechos y obligaciones, ya sea desde las áreas contables o desde las dependencias encargadas de gestionar estas bases de datos, con el fin de dar cumplimiento a las características cualitativas de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

Por lo cual, el registro contable referido no exime a la entidad de gobierno de su obligación de ejercer un control administrativo riguroso sobre la gestión de sus recursos, con el fin de determinar el origen de los mismos.

5. ¿El generar un registro contable con sus soportes idóneos (extractos, consignaciones, memorandos, entre otros) en la cuenta bancos 1110-Depósitos en instituciones financieras que presenta como contrapartidas cuentas por pagar u otra cuenta contable genera una sobreestimación contable?

6. ¿Qué se entiende por sobreestimación contable de la cuenta 1110-Depósitos en instituciones financieras?

Según Glosario de Contabilidad Pública, una estimación contable, para entidades de gobierno, corresponde al valor monetario obtenido por la entidad o empresa al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión.

Así las cosas, una sobreestimación contable correspondería al aumento injustificado en el valor por el cual se estima una partida. De allí que, si por ejemplo, se reconocieran recursos que no cumplen la definición de activo en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN

INSTITUCIONES FINANCIERAS, como recursos embargados a terceros, se presentaría tal hecho.

***

CONCEPTO No. 20251100023571 DEL 27-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Bienes que no cumplen con la definición de activo

Doctora
ADRIANA MIREYA ROJAS ACOSTA
Coordinadora GIT de Bienes y Servicios
Instituto Nacional para Sordos
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251400025762 del 21 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. CONTEXTO PRELIMINAR

El Instituto Nacional para Sordos, es una entidad adscrita al Ministerio de Igualdad y Equidad. En su ejercicio periódico de control, llevó a cabo la toma física de inventarios de la vigencia 2024, en la cual se obtuvo como resultado un 100% de exactitud, sin embargo, se identificaron ochenta y ocho (88) bienes que no se encuentran en los registros de inventarios sin razón u origen determinable; estos se encuentran en estado obsoleto o dañado.

2. PETICIÓN

a. Solicitamos respetuosamente informar si existe alguna línea normativa que permita tomar acciones encaminadas a la subsanación de este tipo de situaciones.

b. Solicitamos respetuosamente aclarar si es indispensable la inclusión de estos elementos al inventario del Instituto Nacional para Sordos INSOR, aclarando que no se tiene razón u origen determinado de dichos elementos.

c. Solicitamos respetuosamente indicar, si la respuesta al anterior punto es afirmativa, de qué manera se soportaría el ingreso de los elementos.

d. Solicitamos respetuosamente indicar los criterios generales, para llevar a cabo la salida de los ochenta y ocho elementos sobrantes identificados".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material

dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar

beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"1. ASPECTOS GENERALES

(…)

1.1. Definición del control interno contable

Es el proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad, así como de los responsables de las áreas financieras y contables, se adelanta en las entidades, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, de modo que garanticen razonablemente que la información financiera cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

1.2. Objetivos del control interno contable

(…)

b) Establecer políticas que orienten el accionar administrativo de la entidad en cuanto a la producción de información financiera que, acordes con la normatividad propia del marco normativo aplicable a la entidad, propendan por el cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel definidas en el Régimen de Contabilidad Púbica.

(…)

2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

(…)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable,

la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(…)

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

(…)

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; (…)" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

Por otra parte, el Marco Conceptual establece que la información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. Por lo tanto, la materialidad es un aspecto especifico que establece cada entidad en cuanto a la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general.

Así las cosas, una entidad reconocerá un activo cuando este cumpla con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y atienda a la materialidad definida por la entidad para el reconocimiento de un activo en la información financiera.

En consecuencia, sobre el particular, si como resultado del conteo físico de inventarios la entidad identifica bienes que no están registrados en los libros contables, pero evidencia que no existe ninguna probabilidad de generar beneficios económicos futuros o potencial de servicio de los mismos, por cuanto los bienes ya no se pueden utilizar dado su estado de deterioro físico, la entidad no deberá reconocerlos en su información financiera, dado que estos no cumplen con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual.

Ahora bien, en concordancia con el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, la entidad debe establecer herramientas tendientes a la mejora continua y sostenibilidad de la información financiera, que propendan por garantizar permanentemente la depuración y mejora de la calidad financiera, a través de los manuales de políticas contables, procedimientos contables y funciones, así como garantizar el reconocimiento de la totalidad de los hechos económicos, incluidas las estimaciones y actualización de valores.

En este sentido, a partir del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, le corresponde a la entidad establecer políticas contables que direccionen el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, así como las políticas de operación que faciliten la ejecución del proceso contable y definir mecanismos para el reconocimiento, medición y revelación de sus activos, a fin de asegurar un flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos y la presentación oportuna y actualizada de la información financiera. Lo anterior, con el fin de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica.

***

CONCEPTO No. 20251100023701 DEL 01-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos de cofinanciación de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros. Tratamiento contable de contratos o convenios de administración delegada.

Señora
BEATRIZ ELENA DUQUE ECHEVERRI
beatrizduque@hotmail.com

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010025242 del 19 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De manera cordial, quiero solicitarles me indiquen el manejo contable que se debe dar a los proyectos de cofinanciación y a los contratos de administración delegada para entidades del sector transporte; la situación es la siguiente:

Se tiene un proyecto de cofinanciación relacionado con la financiación del Sistema Integrado de Transporte Masivo, definido en un documento Conpes, en el que se definen las siguientes responsabilidades

Actividad: Construcción de Infraestructura, Financiación: Aportes de la Nación y aportes Municipales (la Nación aporta el 70% y los Entes Territoriales el 30%)

Se indica también que para la actividad de Mantenimiento de Infraestructura; la Financiación es con Tarifa a Usuarios y Aportes Municipios (Mantenimientos mayores a cargo de los Municipios).

A efectos de dar cumplimiento al Conpes, se firmó un convenio de cofinanciación del proyecto; en el que se establece en relación con la Administración de los Recursos, entre otros lo siguiente:

Titularidad de los aportes: El giro de cualquier aporte implicará su transferencia efectiva de la Nación y de los Municipios a la Entidad encargada de su manejo.

Encargo Fiduciario: La totalidad de los aportes realizados tanto por la Nación como por los Municipios, deberán ser manejados por intermedio de un encargo fiduciario constituido por la empresa encargado de su manejo.

Adicionalmente, entre las obligaciones especiales de los Municipios, se establece el de suscribir un contrato de usufructo de acciones de la entidad que administra, a favor de la nación, en el cual se ceden derecho de al menor el 65% de las acciones de la empresa que administra a la Nación.

Adicional a lo anterior, se tiene el Manual de Administración Financiera para el Registro de las Operaciones de la Fiducia en Cuentas de Orden - Resolución 414 de 2014 (con fecha abril de 2024), en el que se establece que 'El presente documento contiene herramientas para el manejo contable y financiero derivado de la ejecución los convenios de cofinanciación destinados a la implementación y desarrollo de todos los Sistemas de Transporte Público Urbano cofinanciados por la Nación salvo los proyectos Primera Línea Metro de Bogotá, Línea 2 Metro de Bogotá y Metro Ligero 80 Medellín.'; en dicho manual se establece que: para 6.5 PLAN GENERAL DEL CUENTAS (CATALOGO DE CUENTAS)

'Se constituye en el instrumento para el registro de las operaciones financieras del proyecto, con base en una clasificación flexible, ordenada y pormenorizada de las cuentas, subcuentas, y auxiliares, ligadas a centros de costos y componentes, que mantienen la naturaleza y operación de las actividades que conforman el desarrollo financiero y económico del proyecto.

De acuerdo con el Catálogo General de Cuentas para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, vigente, expedido por la Contaduría General de la Nación, se implementan las cuentas y subcuentas.

La creación de nuevos auxiliares contables deberá ser autorizada previamente por la UMUS, para tener homogeneidad en el registro contable.

Las operaciones financieras del proyecto se registran en cuentas de orden deudoras y acreedoras, cuyos seis primeros códigos son la clase, grupo, cuenta y subcuenta establecidos en el Catálogo General de Cuentas vigente expedido por la Contaduría General de la Nación - CGN y a partir de estos primeros seis códigos la UMUS

implementó los auxiliares contables para el registro de la información financiera de acuerdo con los componentes y fuentes de financiación'. Resaltado fuera de texto.

En vista de lo anterior, quisiera saber si el manejo contable se debe dar de acuerdo a lo establecido en el Manual de Administración Financiera para el Registro de las Operaciones de la Fiducia en Cuentas de Orden - Resolución 414 de 2014 en cuentas de orden solamente o en que cuentas contables se debe evidenciar en especial lo relacionado con las Fiducias en las cuales se tienen valores pendientes de pago a los contratistas conforme se avanza en la ejecución de los recursos definidos para el proyecto de cofinanciación.

Adicional a lo anterior, están los contratos o convenios de administración delegada; los cuales el Municipio suscribe dichos convenios con la entidad encargada de administrar los proyectos de cofinanciación; dichos convenios se firman para el mantenimiento de la infraestructura construida a partir del convenio de cofinanciación suscrito con la Nación; la inquietud es similar a lo anterior, ¿el manejo se debe realizar en cuentas de orden o en alguna cuenta del activo y del pasivo de la entidad que maneja dichos recursos?; se debería adelantar operaciones reciprocas con el fin de identificar diferencias entre la entidad que administra y la Nación o los Municipios".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, estable:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 064 de 2022, menciona:

"A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores. Este procedimiento también aplicará a las empresas que se encuentren bajo el ámbito del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, en relación con los hechos económicos en los que estas participen en calidad de entes gestores.

Para efectos contables, el Sistema Integrado de Transporte Masivo de Pasajeros (SITMP) es el conjunto de operaciones integradas, asociadas a un grupo de activos y pasivos, que tienen como objetivo satisfacer la demanda de transporte en un área urbana, área metropolitana o región, cubriendo un alto volumen de pasajeros y dando respuesta a un porcentaje significativo de necesidades de movilización, mediante modos tradicionales de movilidad, como el transporte terrestre o férreo, o modos alternativos como el cable aéreo.

Hacen parte de los SITMP aquellos que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, se han definido como Sistemas Integrados de Transporte Masivo, Sistemas Estratégicos de Transporte Público, Sistemas Integrados de Transporte Público y Sistemas Integrados de Transporte Regional, así como los subsistemas de transporte complementario integrados a estos.

El ente gestor es la entidad del sector público que se constituye con el fin adelantar, en nombre de la entidad territorial, las actividades de planificación, gestión, coordinación, supervisión y seguimiento del SITMP, las cuales son necesarias para su implementación y sostenibilidad.

Para fines de la aplicación de este procedimiento, la contabilidad del SITMP hará parte de la contabilidad de la entidad territorial. Lo anterior, dado que dicha entidad es la que espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros de los activos del SITMP y la que asume los riesgos significativos y los pasivos asociados con estos y con la sostenibilidad del SITMP.

En el caso de que varias entidades territoriales sean responsables de la cofinanciación de los activos del SITMP, así como de garantizar la sostenibilidad del mismo, tal como puede ocurrir en áreas metropolitanas o regiones, cada entidad territorial participante registrará: a) la infraestructura asociada al SITMP, teniendo en cuenta el control que ejerza sobre los activos, b) los pasivos y gastos originados por actividades relacionadas con el SITMP, de acuerdo con la obligación que asuma, y c) los ingresos, de acuerdo con el derecho que tenga o, para el caso de los recursos de cofinanciación de la Nación, según la proporción de los aportes que cada entidad territorial realice con base en el convenio de cofinanciación.

Este procedimiento contiene los registros contables relacionados con las fuentes de financiación del SITMP; la inversión en activos del SITMP; los recursos entregados por

la entidad territorial para la sostenibilidad del SITMP; el recaudo y validación de pasajes; la gestión del SITMP; los ingresos cedidos al ente gestor; y las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales.

1. FUENTES DE FINANCIACIÓN DEL SITMP

1.1. Recursos de cofinanciación de la Nación

Cuando el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), en representación de la Nación, emita el acto administrativo que ordene el giro de los recursos de cofinanciación a la entidad territorial, este debitará la subcuenta 542320-Cofinanciación de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 240326- Cofinanciación de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 2403- TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 133713-Cofinanciación de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 442822-Cofinanciación de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con el giro de los recursos, el MHCP debitará la subcuenta 240326-Cofinanciación de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. A su vez, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional debitará la subcuenta 570510-Inversión de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 190801- En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, cuando los recursos se giren al ente gestor, la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, cuando los recursos se giren al encargo fiduciario constituido por el ente gestor, o la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, cuando los recursos se giren al patrimonio autónomo constituido por el ente gestor, y acreditará la subcuenta 133713-Cofinanciación de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Si los recursos de cofinanciación son administrados directamente por el ente gestor, este debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Ahora bien, si los recursos de cofinanciación son administrados por el ente gestor a través de un encargo fiduciario o de un patrimonio autónomo, el ente gestor debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE

CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308- RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Los rendimientos financieros que se generen los registrará la entidad territorial aplicando lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

1.2. Aportes de la entidad territorial

Cuando la entidad territorial entregue recursos al ente gestor para que este los administre directamente o a través de un encargo fiduciario o de un patrimonio autónomo, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Si los aportes de la entidad territorial son administrados directamente por el ente gestor, este debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Ahora bien, si los aportes de la entidad territorial son administrados por el ente gestor a través de un encargo fiduciario o de un patrimonio autónomo, el ente gestor debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Los rendimientos financieros que se generen los registrará la entidad territorial aplicando lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

(…)

2. INVERSIÓN EN ACTIVOS DEL SITMP

Cuando la construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de activos del SITMP se realice a través de acuerdos de concesión, la entidad territorial, como entidad concedente, aplicará lo establecido en la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente y el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Lo anterior, con independencia de que el ente gestor sea quien suscriba el acuerdo de concesión.

Ahora bien, cuando la construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de activos del SITMP se realice a través de contratación de obra pública o mediante adquisición directa de bienes, la entidad territorial aplicará el tratamiento contable que se indica a continuación.

2.1. Anticipos realizados para la construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de los activos del SITMP

Cuando se realicen anticipos para construir, desarrollar, adquirir, rehabilitar o mejorar bienes de uso público; propiedades, planta y equipo o activos intangibles, asociados al SITMP, la entidad territorial debitará la subcuenta 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906- AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Si el pago del anticipo se realiza con los recursos que administra directamente el ente gestor, este debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Ahora bien, si el pago del anticipo se realiza con los recursos que administra el ente gestor a través de un encargo fiduciario o de un patrimonio autónomo, el ente gestor debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

2.2. Construcción o desarrollo de los activos del SITMP

Con el avance en la construcción de los bienes de uso público o de las propiedades, planta y equipo, o en el desarrollo de los activos intangibles, asociados al SITMP, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN o de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, o la subcuenta 197010-Activos intangibles en fase de desarrollo de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y acreditará la subcuenta 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o la subcuenta Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR.

Por su parte, el ente gestor controlará la construcción o el desarrollo de los activos del SITMP en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate

de activos, o en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN cuando se trate de pasivos.

Con el pago de las obligaciones, la entidad territorial debitará la subcuenta Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Si el pago se realiza con los recursos que administra directamente el ente gestor, este debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Ahora bien, si el pago se realiza con los recursos que administra el ente gestor a través de un encargo fiduciario o de un patrimonio autónomo, el ente gestor debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Una vez finalizada la construcción de los bienes de uso público o de las propiedades, planta y equipo, o concluida la fase de desarrollo de los activos intangibles, asociados al SITMP, la entidad territorial reclasificará los activos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, de la cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN o de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, o la subcuenta 197010-Activos intangibles en fase de desarrollo de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES.

Posteriormente, si la entidad territorial entrega los activos en concesión para la operación del SITMP, los reclasificará desde las cuentas donde se encuentren registrados hacia las cuentas o subcuentas que tengan la denominación "en concesión".

La medición posterior de los activos del SITMP se realizará de acuerdo con lo establecido en las normas de Bienes de uso público; Propiedades, planta y equipo; Activos Intangibles y Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

2.3. Adquisiciones, mejoras o rehabilitaciones de activos del SITMP

Con la adquisición, mejora o rehabilitación de bienes de uso público, de propiedades, planta y equipo o de activos intangibles, asociados al SITMP, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, de la cuenta del grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y acreditará la subcuenta 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o la subcuenta Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR.

Adicionalmente, el ente gestor controlará la adquisición, mejora o rehabilitación de los activos del SITMP en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos, o en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN cuando se trate de pasivos.

Con el pago de las obligaciones, la entidad territorial debitará la subcuenta Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Si el pago se realiza con los recursos que administra directamente el ente gestor, este debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Ahora bien, si el pago se realiza con los recursos que administra el ente gestor a través de un encargo fiduciario o de un patrimonio autónomo, el ente gestor debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Posteriormente, si la entidad territorial entrega los activos en concesión para la operación del SITMP, los reclasificará desde las cuentas donde se encuentren registrados hacia las cuentas o subcuentas que tengan la denominación "en concesión".

La medición posterior de los activos del SITMP se realizará de acuerdo con lo establecido en las normas de Bienes de uso público; Propiedades, planta y equipo; Activos Intangibles y Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

(…)

8. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

El valor del derecho y del ingreso en la entidad territorial con el valor de la obligación y el gasto en el MHCP, por la transferencia de los recursos de cofinanciación.

El valor del derecho en la entidad territorial con el valor de la obligación en el ente gestor, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

9. FLUJOS DE INFORMACIÓN

Las entidades territoriales y los entes gestores implementarán los procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la financiación, construcción u operación del SITMP, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de una entidad fiduciaria o de una entidad que tenga como función administrar los recursos.

Ahora bien, en caso de que, para la construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de activos del SITMP, se realicen acuerdos de concesión, la entidad territorial adelantará, por medio del ente gestor, las solicitudes de información correspondientes ante el concesionario con el fin de que se garantice la obtención de información completa, oportuna y pertinente" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la

aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.
(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.
Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).
(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN

INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Las entidades públicas realizan convenios y contratos, interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, interadministrativos, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes. De igual manera, la CGN no se pronunciará respecto a la aplicación del Manual de Administración Financiera para el Registro de las Operaciones de la Fiducia en Cuentas de Orden - Resolución 414 de 2014 emitido por el Ministerio de Transporte.

Ahora bien, de acuerdo con las consideraciones expuestas, el principio de Devengo del Marco Conceptual indica que los hechos económicos se deben reconocer en el momento en que suceden, esto es, cuando surgen los derechos y las obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos. Por su parte, en aplicación del principio de Esencia sobre forma, los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica con independencia de la forma legal que les da origen.

Una vez realizadas las aclaraciones anteriores, se procede a atender sus inquietudes de la siguiente manera:

1. Tratamiento contable de los recursos de cofinanciación relacionados con la financiación del Sistema Integrado de Transporte Masivo

La CGN a través del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores del Marco Normativo para Entidades de Gobierno desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con los SITMP gestionados a través de entes gestores, así como el tratamiento que aplicarán las empresas que se encuentren bajo el ámbito del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, en relación con los hechos económicos en los que estas participen en calidad de entes gestores.

Por lo anterior, las entidades partícipes atenderán a los lineamientos establecidos en el mencionado procedimiento para reconocer en su información financiera los recursos que se encuentran asociados a los SITMP, respecto a los recursos que son entregados por la Nación para la cofinanciación del sistema se atenderán los registros señalados en el numeral 1.1. Recursos de cofinanciación de la Nación del Procedimiento. Los recursos aportados por las entidades territoriales serán registrados de acuerdo con el numeral 1.2. Aportes de la entidad territorial del Procedimiento. De manera tal que, si

los recursos de cofinanciación son administrados directamente por el ente gestor, este reconoce un recurso recibido en administración, ahora bien, si los recursos de cofinanciación son administrados por el ente gestor a través de un encargo fiduciario o de un patrimonio autónomo, lo registra en cuentas de orden acreedoras de control.

En cuanto a las inversiones que se realicen en activos del SITMP, a través de actividades de construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de activos del SITMP, las entidades atenderán a los lineamientos estipulados en el numeral 2. Inversión en activos del SITMP del Procedimiento. De manera que, si los pagos se realizan con recursos administrados directamente por el ente gestor, disminuye el recurso recibido en administración; por su parte, si los pagos corresponden a recursos administrados por el ente gestor a través de un encargo fiduciario o de un patrimonio autónomo, disminuye las cuentas de orden acreedoras de control previamente reconocidas.

Por último, en aplicación del Procedimiento, las operaciones recíprocas a reportar serán las correspondientes a la transferencia de los recursos de cofinanciación, por el derecho y el ingreso en la entidad territorial con la obligación y el gasto en el MHCP, y a los recursos entregados y recibidos en administración, por el derecho en la entidad territorial con la obligación en el ente gestor.

2. Contratos o convenios de administración delegada

Como se indicó previamente, las entidades que suscriban estos actos jurídicos son las encargadas de determinar el tratamiento contable que obedece a la esencia económica por la entrega de recursos y la ejecución realizada con los mismos.

No obstante, a continuación, se indican opciones de registro contable que pueden aplicar las entidades de acuerdo con los hechos económicos derivados, de la siguiente manera:

a. Tratamiento contable de la entrega de recursos

Respecto a los recursos entregados, la entidad deberá definir bajo qué figura entrega los recursos, es decir, si tienen la condición de pago anticipado, anticipo, recursos entregados en administración o si se trata del pago de obligaciones reconocidas previamente derivadas de la obtención de bienes o servicios. Lo anterior, teniendo en cuenta 1) si se espera que la entidad receptora de los recursos asuma obligaciones de resultados, bajo su responsabilidad se obligue a entregar plenamente ejecutados los proyectos acordados en el contrato garantizando por su cuenta y riesgo la ejecución de todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto y reciba como contraprestación el monto fijado como valor del contrato; o 2) si la entidad receptora de los recursos los recibe con el propósito de administrarlos y cumplir con ellos una finalidad específica, no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, por cuanto la entidad que los entrega no pierde el control de los recursos entregados, en cuyo caso se aplicará el

numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Teniendo en cuenta lo anterior, la entidad registrará los recursos entregados con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregan a título de anticipo, o un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS, si los recursos se entregan a título de pago anticipado, o un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si los recursos son entregados para administración, y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO.

b. Ejecución de recursos

La entidad que entregó los recursos reconoce en su contabilidad los bienes recibidos en la ejecución del contrato suscrito cuando le hayan sido transferidos tanto los riesgos como las ventajas inherentes asociadas a estos, clasificándolos de acuerdo con la destinación futura prevista para estos bienes.

Así las cosas, cuando los bienes sean recibidos por la entidad, esta debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVOS, de acuerdo con la naturaleza del bien, y en el caso que reciba de forma parcial o gradualmente los bienes con base en la suscripción de actas de recibo parcial o documento correspondiente, debitará la subcuenta que corresponda denominada en proceso o en construcción, o en la subcuenta y cuenta que corresponde de la clase 5-GASTOS cuando corresponda, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Si el valor de los bienes o servicios recibidos excede los recursos girados, y el pago se hará con recursos que a futuro entregará la entidad, la diferencia la reconocerá acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Por último, se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

***

CONCEPTO No. 20251100023721 DEL 01-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Beneficios a los empleados
	SUBTEMA	Reconocimiento de la prima de vacaciones

Teniente
HENRY LEONARDO CÁCERES PEÑARANDA
Policía Nacional de Colombia
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100026142 del 23 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a la promulgación del Decreto-Ley 1933 de 1989 POR EL CUAL SE EXPIDE EL RÉGIMEN PRESTACIONAL ESPECIAL PARA LOS EMPLEADOS DEL DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE SEGURIDAD, en su Capítulo IV Régimen de Vacaciones, en su artículo 8 Vacaciones Los empleados del Departamento Administrativo de Seguridad tendrán derecho a veinte (20) días hábiles de vacaciones por cada año de servicio, y en su Capítulo VII Disposiciones Varias, Artículo 17 Factores Para Liquidar Vacaciones Y Prima De Vacaciones Para efectos de liquidar tanto el descanso remunerado por concepto de vacaciones como la prima de vacaciones a los empleados del Departamento Administrativo de Seguridad, se tendrán en cuenta los siguientes factores, siempre que correspondan al empleado en la fecha en la cual inicia el disfrute de aquéllas, con base en lo anteriormente manifestado me permito realizar la siguiente pregunta: ¿El emolumento VACACIONES percibido por los funcionarios del extinto DAS deben llevarse mensualmente al gasto o en su defecto requiere de una alícuota mensual como se realiza con la PRIMA DE VACACIONES?"

CONSIDERACIONES

El Decreto 1933 de 1989, por el cual se expide el régimen prestacional especial para los empleados del Departamento Administrativo de Seguridad, establece:

"ARTÍCULO 8º Vacaciones. Los empleados del Departamento Administrativo de Seguridad tendrán derecho a veinte (20) días hábiles de vacaciones por cada año de servicio.

ARTÍCULO 9º Prima de vacaciones. Los empleados del Departamento Administrativo de Seguridad, tendrán derecho a una prima de vacaciones equivalente a veinte (20) días de salario por cada año de servicio".
En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(…)

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

4. Se reconocerán como beneficios a los empleados a corto plazo, aquellos beneficios cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios. Hacen parte de tales beneficios, los sueldos, las prestaciones sociales, los aportes a la seguridad social, los planes de incentivos y los beneficios no monetarios, entre otros.

5. La entidad reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado. Los beneficios a empleados a corto plazo que no se paguen mensualmente se reconocerán en cada mes por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de beneficios a los empleados contenida en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que hacen parte de los beneficios a los empleados a corto plazo, entre otros, las prestaciones sociales, cuya obligación de pago vence dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios.

Al respecto, es importante mencionar que, en cumplimiento del principio de devengo, las retribuciones a corto plazo que no se paguen mensualmente, se reconocerán de forma mensual por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante ese mes como es el caso de las prestaciones sociales.

En este sentido, la prima de vacaciones se reconocerá de manera proporcional con la alícuota mensual mediante un débito en la subcuenta 510704-Prima de vacaciones de la cuenta 5107-PRESTACIONES SOCIALES y un crédito en la subcuenta 251105-Prima de vacaciones de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

***

CONCEPTO No. 20251100023761 DEL 01-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Inventarios Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de errores en la contabilización de activos clasificados como inventarios o propiedades, planta y equipo

Señora
MARÍA CLAUDIA BELTRÁN
Consultante
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010027142 del 30 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Una entidad pública del orden territorial presenta una serie de novedades relativas al manejo de los inventarios propios, los cuales únicamente están compuestos por elementos de consumo, muebles, enseres y equipos tecnológicos. Los elementos se adquieren a través de contrato de suministros y se registran en el sistema de información contable y presupuestal, del contrato se derivan las cantidades y costos de cada elemento los cuales, al momento de surtir el registro en el sistema, se clasifican, codifican y agrupan de acuerdo a sus características. La falencia en el proceso se encuentra en que, desde el año 2013 el registro en el sistema no se ha realizado de manera congruente por lo cual los saldos que se evidencian a la fecha no son reales, existen saldos en negativo en las unidades y los costos y el informe del inventario general no coincide con el inventario real y físico, elementos que en el sistema no tienen existencias pero en la bodega física sí, de los que se desconoce su fecha de adquisición y el contrato que la ampara. Esta información, alojada en el sistema de información debe revisarse y ajustarse al momento de construir los estados financieros de propósito general, ocasionando reprocesos al área contable y un desconocimiento de la realidad económica de la entidad en materia de inventarios.

(…)

Una vez puesto el contexto, agradezco su colaboración con la referencia del marco normativo o procedimental para poder realizar los ajustes pertinentes y necesarios de manera que los saldos tanto en inventarios como en contabilidad que se listen en el sistema de información sean los reales, que han sido por temas particulares en el manejo del módulo de almacén y no por desviación de recursos o elementos en propiedad de la entidad".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

(…)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios los activos adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de: a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

3. También se reconocerán como inventarios los materiales que se incluirán como parte del costo de otros activos, de acuerdo con las normas de Propiedades, planta y equipo; Propiedades de inversión; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; o Activos intangibles. Adicionalmente, se reconocerán como inventarios los repuestos que no serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo; los materiales que se adquieran para consumirse en la prestación gratuita de los servicios de educación; y las municiones y explosivos.

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos

y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

(…)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante precisar que al no hacerse la consulta sobre un marco específico, se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

El Marco conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno determina que, para reconocer un activo la entidad debe atender a los siguientes requerimientos: i) control, ii) generación de beneficios económicos o potencial de servicio, y iii) que provenga de sucesos pasados. Respecto al control del activo, puede asumirse a través de la titularidad legal, pero esta no es suficiente, por lo que también se deben considerar aspectos como: a) quién asume los riesgos significativos inherentes al bien, b) la capacidad de definir el uso y destinación del bien, c) el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo, y d) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o su capacidad de generar beneficios económicos.

La Norma de inventarios determina que se reconocerán como inventarios los activos adquiridos, aquellos en proceso de transformación, los producidos y los productos agropecuarios que se posean con la intención de: a) venderse a precios de mercado o no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse de forma gratuita en el curso de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que se venderán, ya sea a precios de mercado o no mercado, o se distribuirán gratuitamente; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos por transacciones con contraprestación. Asimismo, se incluirán como inventarios los materiales destinados a formar parte del costo de otros activos, conforme a las normas sobre propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; activos intangibles; y los repuestos que no se convertirán en componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo.

Asimismo, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que, se reconocerán en esta categoría los activos tangibles utilizados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o fines administrativos, así como los bienes muebles destinados a generar ingresos mediante su arrendamiento, los bienes inmuebles arrendados a un valor inferior al de mercado y los repuestos que serán parte de un elemento de propiedades, planta y equipo; estos activos se caracterizan por su uso previsto superior a 12 meses, sin expectativas de venta o distribución gratuita en el curso normal de la operación.

Por otra parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable define que las entidades deben definir políticas de operación que aseguren el adecuado flujo de información contable, el registro de todos los hechos económicos y la presentación oportuna de los informes. Adicionalmente, la información registrada en los estados financieros debe ser verificable y confiable, esto se logra mediante la implementación de un sistema documental que cumpla con los siguientes requisitos: i) que todas las operaciones estén respaldadas por documentos idóneos que permitan su verificación

y comprobación; ii) individualización de los bienes, derechos y obligaciones para garantizar su correcta clasificación y registro; y iii) análisis y conciliación de la información contable de forma constante con fuentes internas y externas para garantizar su exactitud. No obstante, si se evidencia que la información financiera de la entidad no representa adecuadamente su realidad económica se deben llevar a cabo las acciones administrativas para depurar sus estados financieros, asegurando que estos reflejen la realidad económica.

En este sentido, si una entidad del gobierno, mediante la aplicación del proceso de depuración contable permanente, determina que la información contable no refleja adecuadamente la realidad económica, ya sea porque los bienes reportados no cumplían con los requisitos para ser reconocidos como inventarios o como propiedades, planta y equipo, o porque se identificaron errores en las mediciones iniciales o posteriores de los activos, deberá proceder a su corrección.

Dichas correcciones deben realizarse en el periodo en que sean detectadas, mediante el ajuste de las partidas contables afectadas, este procedimiento deberá llevarse a cabo conforme a lo dispuesto en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, de la siguiente manera:

- Los del periodo corriente se corregirán en las partidas afectadas por el error antes que se autorice la publicación de los estados financieros, mediante un débito o crédito en la subcuenta que corresponda del grupo 15-INVENTARIOS o del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito o un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 4-INGRESOS o 5-GASTOS.

- Los errores de periodos anteriores se corregirán mediante un débito o crédito en la subcuenta que corresponda del grupo 15-INVENTARIOS o del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito o débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Ahora bien, si los hechos económicos son materiales, los estados financieros deberán reexpresarse conforme a lo establecido en la norma previamente mencionada. En caso de que los hechos económicos no sean materiales, solo serán necesarios los registros pertinentes para realizar las correcciones correspondientes, acompañados de las revelaciones respectivas en las notas a los estados financieros.

***

CONCEPTO No. 20251100024641 DEL 07-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Beneficios a los empleados Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Reconocimiento de la dotación civil y la subvención de transporte a que hace referencia el artículo 44 de la Ley 1861 de 2017 y el artículo 7 de la Ley 2384 de 2024 Medición de las cesantías retroactivas

Teniente
HENRY LEONARDO CÁCERES PEÑARANDA
Policía Nacional de Colombia
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100026062 del 23 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a la promulgación de la Ley 1861 de 2017 POR LA CUAL SE REGLAMENTA EL SERVICIO DE RECLUTAMIENTO, CONTROL DE RESERVAS Y LA MOVILIZACIÓN, en su Título V Derechos, Prerrogativas Y Estímulos, en su artículo 44, en su literal b Al momento de su licenciamiento. Se proveerá al soldado, infante de marina, soldado de aviación y auxiliar de policía o auxiliar del Cuerpo de Custodia del INPEC, de una dotación de vestido civil equivalente a un salario mínimo mensual legal vigente. La dotación a la que se refiere el presente literal estará a cargo del Ministerio de Defensa Nacional y d Al otorgamiento de un permiso anual con una subvención de transporte equivalente a un salario mínimo legal mensual vigente y devolución proporcional de la partida de alimentación, con base en lo anteriormente manifestado me permito realizar la siguiente pregunta: ¿Los emolumentos de dotación civil y subvención de transporte deben llevarse mensualmente al gasto o en su defecto requiere de una alícuota mensual?

También, la guía normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público (…) en su apartado 5.3. Beneficios a los empleados a largo plazo, 5.3.2. Medición, numeral 39 En

el caso de las cesantías retroactivas a cargo de la empresa, el pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que la empresa tendría que pagar si fuera a liquidar esa obligación a esa fecha.... ¿Las cesantías retroactivas se les debe realizar un cálculo actuarial? Agradezco su ayuda y colaboración para dirimir el tratamiento contable con relación a los hechos mencionados".

CONSIDERACIONES

La Ley 1861 de 2017, por la cual se reglamenta el servicio de reclutamiento, control de reservas y la movilización, establece:

"ARTÍCULO 44. Derechos del conscripto durante la prestación del servicio militar. Todo colombiano que se encuentre prestando el servicio militar obligatorio en los términos que establece la ley, tiene derecho:

(…)

d) Al otorgamiento de un permiso anual con una subvención de transporte equivalente a un salario mínimo legal mensual vigente y devolución proporcional de la partida de alimentación".

Por su parte la Ley 2384 de 2024, establece:

"ARTÍCULO 7°. Derechos del conscripto durante la prestación del servicio militar. Modifíquese los literales a, b, f y g, y adiciónese los literales k, 1 y los parágrafos 1, 2, 3, 4 y transitorio al artículo 44 de la Ley 1861 de 2017, así:

(…)

1. Al momento de su licenciamiento, se proveerá al soldado, infante de marina, soldado de aviación y auxiliar de policía o auxiliar del Cuerpo de Custodia del INPEC, un salario mínimo mensual legal vigente por concepto de dotación civil, que estará a cargo del Ministerio de Defensa Nacional".

El Concepto 064001 de 2023 del Departamento Administrativo de la Función Pública, estipula que:

"De las Cesantías Retroactivas

(…)

Forma de liquidar las cesantías retroactivas y anualizadas

Tanto las cesantías retroactivas como anualizadas, se liquidan conforme al Decreto 1160 de 1947, sobre auxilio de cesantía, establece:

(…)

De conformidad con la norma anteriormente transcrita, el régimen de liquidación de cesantías se caracteriza por su reconocimiento con base en el último salario realmente devengado, o el promedio de lo percibido en el último año de servicios, en caso de que durante los últimos tres meses de labores el salario devengado hubiera sufrido modificaciones" (subrayado fuera de texto).

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(…)

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

4. Se reconocerán como beneficios a los empleados a corto plazo, aquellos beneficios cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios. Hacen parte de tales beneficios, los sueldos, las prestaciones sociales, los aportes a la seguridad social, los planes de incentivos y los beneficios no monetarios, entre otros.

5. La entidad reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio

otorgado. Los beneficios a empleados a corto plazo que no se paguen mensualmente se reconocerán en cada mes por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes.

(…)

5.3. Beneficios a los empleados a largo plazo

5.3.1. Reconocimiento

30. Se reconocerán como beneficios a los empleados a largo plazo, aquellos beneficios diferentes de los de corto plazo, de los de posempleo y de los correspondientes a la terminación del vínculo laboral, que se hayan otorgado a los empleados con vínculo laboral vigente y cuya obligación de pago venza después de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios.

(…)

5.3.2. Medición

36. El pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo se medirá por el valor presente, sin deducir los activos del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo, de los pagos futuros esperados que serán necesarios para liquidar las obligaciones por dichos beneficios.

(…)

38. En el caso de las cesantías retroactivas a cargo de la entidad, el pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que la entidad tendría que pagar si fuera a liquidar esa obligación a esa fecha. Las variaciones en el valor del pasivo por cesantías retroactivas se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo" (subrayado fuera de texto).

Por otro lado, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, indica que la cuenta 5101- SUELDOS Y SALARIOS "Representa el valor de la remuneración causada a favor de los empleados, como contraprestación directa por la prestación de sus servicios, tales como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o de las horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio, y porcentajes sobre ventas y comisiones, las cuales se pueden pagar en dinero o en especie.".

Por último, el Concepto CGN N° 20241100003121 del 9 de febrero de 2024 concluyó:

"De conformidad con la Ley 1861 de 2017, un conscripto tiene derecho a recibir por la prestación de su servicio militar, desde el día de su incorporación y hasta la fecha de su licenciamiento o desacuartelamiento, una bonificación mensual del 30% que podrá llegar hasta el 50% del salario mínimo mensual vigente. No obstante, el valor de la bonificación en el mes 12 o 18 corresponderá a un salario mínimo mensual legal vigente.

En este sentido, las bonificaciones de su consulta configuran beneficios a los empleados, puesto que son retribuciones mensuales que la entidad proporciona a los conscriptos a cambio de sus servicios prestados.

Con respecto a la bonificación que el conscripto recibe en el mes 12 o 18, la entidad la reconocerá y medirá conforme lo establece el numeral 5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo de la Norma de beneficios a los empleados, toda vez que corresponde a una retribución mensual por el servicio prestado, y cuya obligación de pago vence dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que el conscripto haya prestado su servicio".

CONCLUSIONES

Las Leyes 1861 de 2017 y 2384 de 2024, establecen que los auxiliares de policía tendrán derecho, entre otros a un permiso anual, acompañado de una subvención de transporte equivalente a un salario mínimo mensual legal vigente y que, al momento de su licenciamiento, se le proveerá un salario mínimo mensual legal vigente por concepto de dotación civil.

Ahora bien, el Marco Conceptual establece que los gastos corresponden a aquellos decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio.

Por su parte, el numeral 5.1 de la Norma de beneficios a los empleados establece que, como beneficios a los empleados a corto plazo, se reconocerán aquellos cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios.

Dado lo anterior la entidad reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo junto con su gasto asociado, en cada caso así:

Para los recursos relacionados con la dotación civil, la entidad debitará la subcuenta 510119-Bonificaciones de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS y acreditará la subcuenta 251109-Bonificaciones de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado.

Para el caso de la subvención de transporte del permiso anual, la entidad debitará la subcuenta 510123-Auxilio de transporte de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS y acreditará la subcuenta 251190-Otros beneficios a los empleados a corto plazo de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, por el valor total del beneficio en el momento en que el auxiliar de policía haga efectivo su derecho.

Por otro lado, en cuanto a su segunda inquietud, la Norma de beneficios a los empleados define los beneficios a los empleados a largo plazo, como aquellos diferentes de los de corto plazo, de los de posempleo y de los correspondientes a la terminación del vínculo laboral, que se hayan otorgado a los empleados con vínculo laboral vigente y cuya obligación de pago venza después de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios

Ahora bien, en cuanto a la medición de las cesantías retroactivas, la misma Norma establece que esta se debe realizar como mínimo al final del periodo contable, por el valor que la entidad tendría que pagar si fuera a liquidar esa obligación a esa fecha, que, de acuerdo con el Concepto 064001 de 2023, se calcula con base en el último salario realmente devengado, o el promedio de lo percibido en el último año de servicios, en caso de que durante los últimos tres meses de labores el salario devengado hubiera sufrido modificaciones.

***

CONCEPTO No. 20251100024661 DEL 07-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar que representan derechos por ventas de servicios de salud cuyos deudores son entidades liquidadas o en proceso de liquidación.

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar que representan derechos por ventas de servicios de salud cuyos deudores son entidades liquidadas o en proceso de liquidación.

Doctora
MÓNICA ETELMIRA GONZÁLEZ MONTES
Directora de Medidas Especiales para Prestadores de Servicios de Salud
Superintendencia Nacional de Salud
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100028022 del 05 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Superintendencia Nacional de Salud dentro de los procesos que realiza a las entidades que se encuentran en intervención forzosa administrativa y vigilancia especial, efectúa seguimiento al componente financiero, con el fin de verificar que se estén aplicando lineamientos que le permitan obtener estados financieros razonables, que reflejen bienes, derechos y obligaciones reales para la entidad.

Por lo expuesto anteriormente, solicito su colaboración con el fin de que se expida concepto sobre el proceso que se debe adelantar para la depuración de los saldos de

cuentas por cobrar por concepto de venta de servicios de salud a entidades liquidadas o en proceso de liquidación.

Es de anotar, que su concepto es muy importante, en razón a que todas las entidades en vigilancia especial, registran saldos de cartera en entidades liquidadas equivalentes al 40% del total de la misma, así mismo, la participación de la cartera en el total del activo corresponde al 30% aproximadamente, situación que afecta la razonabilidad de los estados financieros, generando salvedades de manera permanente en el dictamen de revisoría fiscal".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

- **Consideraciones Marco Normativo para Entidades de Gobierno**

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

(…)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora

al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados" (Subrayado fuera de texto).

- **Consideraciones del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público**

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Características fundamentales

(…)

4.1.1. Relevancia

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

116. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la empresa en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la empresa podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la empresa medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso

del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la empresa espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la empresa espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la empresa estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11.Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La empresa reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

(…)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados" (Subrayado fuera de texto).

- **Consideraciones Procedimientos Transversales**

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán

las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a abordar el asunto objeto de consulta, se precisa que en atención a que no se especificó cuál es el marco normativo que deben aplicar las entidades allí referidas, se dará respuesta conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno y al Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Establecido lo anterior, se tiene que conforme a lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad o empresa en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante

los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

No obstante, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad o empresa, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Así las cosas, en caso de que las entidades o empresas no puedan cobrar las acreencias por ventas de servicios de salud cuyos deudores son entidades liquidadas o en proceso de liquidación, en atención a que, por ejemplo, no haya un patrimonio al cual perseguir en un proceso administrativo o judicial de cobro, procederá realizar la baja en cuentas de dichos elementos en los estados financieros.

Por otro lado, si los deudores, aunque se encuentren en proceso de liquidación, cuentan con un patrimonio susceptible de perseguir para cobrar las acreencias, no procederá la baja en cuentas de dichos derechos, sino que la respectiva entidad deberá continuar aplicando deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar, en tanto después de su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades o empresas realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

***

CONCEPTO No. 20251100024691 DEL 07-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar

Doctora
ISBELIA GUTIÉRREZ GUZMÁN
Profesional Universitaria Contadora
Instituto Departamental de Tránsito y Transporte del Meta
Restrepo, Meta

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010028532 del 09 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De manera especial me dirijo a usted y a raíz del informe de deudores morosos del estado en el cual solicitan siempre que solo se deben reportar los Deudores Morosos del Estado que tengan más de 5 SMLV para el año 2025, siendo la suma de SIETE MILLONES CIENTO DIECISIETE MIL QUINIENTOS PESOS M/CTE ($7.117.500.00).

Por lo cual y con el fin de depurar la cartera del Instituto de Transito Departamental del Meta con nit 800047635-1 y Código 123850000; que considero se encuentra muy alta y viene desde el año 2003, es necesario tener claro estos conceptos: ¿Cuánto tiempo tiene una cartera o cuenta por cobrar de multas de tránsito? para una buena determinación de la depuración de la cartera en el Comité de Sostenibilidad contable del Instituto para que se tenga una cartera real y no afecte los estados financieros del Instituto y a su vez los de la consolidación en el Balance generado por la Contaduría a nivel nacional".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.
Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, c. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor

presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.
11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a

la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

(…)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, se precisa que la CGN no es competente para pronunciarse respecto a asuntos de carácter jurídico o administrativo relativos a los términos de prescripción de las acreencias a favor de la entidad; por cuanto dichas materias no son objeto de su regulación normativa. Por lo cual, le corresponderá a la entidad evaluar, de cara a respectiva acreencia, el término de prescripción dispuesto en el ordenamiento jurídico, en tanto no hay un término legal de prescripción unificado o estándar para todo tipo de acreencias u obligaciones, sino que el mismo depende de la fuente jurídica a pagar.

Hecha esta precisión, a continuación, la CGN se pronunciará respecto al tratamiento contable de las cuentas por cobrar de que trata su consulta; en tanto el reconocimiento, medición inicial, medición posterior y baja en cuentas de estos elementos en los estados financieros, si es objeto de regulación normativa por parte de esta entidad.

Así las cosas, se tiene que conforme a lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo

financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Sobre tal deterioro, es preciso señalar que a partir de primero de enero del año 2023, para su cálculo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias.

Por lo cual, las cuentas por cobrar de que trata la consulta, han debido ser objeto de deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar vigente al momento de la aplicación tal deterioro.

Por otro lado, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar

la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Así las cosas, en caso de que la entidad establezca que no es posible hacer efectivos los derechos reconocidos como cuentas por cobrar de que trata la consulta, porque, por ejemplo, ya no es viable cobrarlos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes, en atención a que se cumplieron los términos de caducidad de la acción o prescripción de los derechos, deberá proceder a realizar su baja en cuentas.

***

CONCEPTO No. 20251100025441 DEL 10-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Propiedades, planta y equipo Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de activos totalmente depreciados/ amortizados que continúan en servicio

Doctora
DERLY GONZÁLEZ ARIZA
Coordinadora Grupo de Gestión Financiera y Contable
Ministerio de Justicia y Derecho
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010029452 del 12 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) dada la situación que hoy tiene este Ministerio con algunos activos que por su materialidad se registran en Propiedad Planta y Equipo e Intangibles (sin asignación de valor residual), y que se encuentran totalmente depreciados o amortizados desde vigencias anteriores, pero aún continúan en uso, surgen varios interrogantes:

1. ¿Se puede afirmar que, el hecho de tener reconocidos como activo en los estados financieros bienes totalmente depreciados o amortizados (desde vigencias anteriores) y en uso, afecta la razonabilidad de la información contable, en cumplimiento a los principios de Contabilidad Pública?

2. ¿Con respecto a los bienes que cumplen el criterio de materialidad y se encuentran totalmente depreciados o amortizados, pero que su condición permite que continúen en uso -es decir, que no se trata de errores en el cálculo de la vida útil-; es viable que se den de baja del activo y su valor histórico se contabilice en cuentas de orden, trasladándolos a su vez, a un registro de bienes de consumo controlado en el área

de almacén, con el fin de tener el control de estos por parte de la persona encargada de los activos de la entidad, hasta el momento en que se determine que están totalmente fuera de servicio y que no son funcionales para la entidad y se decida dar de baja?

3. Teniendo en cuenta lo señalado en la Doctrina Contable de la CGN, en el Concepto Nro. 20241100021061 del 19-06-2024 relacionado con el tratamiento de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo totalmente depreciados y que aún están en uso por parte de la entidad, (…)

   (…)

   Ahora bien, cuando en las conclusiones del concepto en mención hace referencia a la expresión 'No obstante, la entidad de gobierno adelantará todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes que no cumplen con el criterio de materialidad determinado por la entidad, totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad. (…)

   ¿Esto indicaría que sólo aplica para los bienes que están por debajo del umbral de la materialidad que se tiene definida en el Manual de Políticas Contables para la entidad?

   Por otra parte, para los bienes que cumplen el criterio de materialidad, ¿se tendría que aplicar la norma relativa al recálculo de la vida útil?

(…)

(…) se solicita se emita concepto del tratamiento contable en el sentido de ¿si es viable mantener dichos activos en los estados financieros con valor cero (0) en libros, dado que no se les definió valor residual y revelar en las respectivas notas contables, sin que esta explicación configura la definición de error contable?".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas mediante las Resoluciones 436 y 438 de 2024, contemplan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(…)

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

26. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o

al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(…)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

10.4. Baja e cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

(…)

15.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

26. La amortización es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. Por su parte, el valor amortizable de un activo intangible es el costo del activo menos su valor residual.

27. La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos.

28. La amortización acumulada de un activo intangible estará en función del valor residual, la vida útil y el método de amortización.

(…)

30. Se asumirá que el valor residual del activo intangible es nulo o igual a cero si no existe un compromiso, por parte de un tercero, de comprar el activo al final de su vida útil o si no existe un mercado activo para el intangible que permita determinar, con referencia al mismo, el valor residual al final de la vida útil. Un valor residual distinto de cero implica que la entidad espera disponer del activo intangible antes de que termine su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable económicamente, por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él.

31. La vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Esta se determinará en función del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo o del número de unidades de producción o similares que obtendría de él. Si no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se considerará que este tiene vida útil indefinida y no será objeto de amortización.

(…)

34. La distribución sistemática del valor amortizable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de amortización que refleje el patrón de consumo esperado de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio derivados del activo. Podrán utilizarse diversos métodos de amortización para distribuir el valor amortizable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de amortización

decreciente y el método de las unidades de producción. Si el patrón de consumo no pudiera determinarse de forma fiable, se utilizará el método lineal de amortización. El método de amortización que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

35. La amortización de un activo intangible cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La amortización no cesará cuando el activo esté sin utilizar.

36. El valor residual, la vida útil y el método de amortización se revisarán, como mínimo, al término del periodo contable y si existiera un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la amortización por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

15.4. Baja en cuentas

38. Un activo intangible se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas del activo intangible se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES
(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros

para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo establece que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este; de igual manera la Norma de activos intangibles indica que la vida útil de los activos intangibles dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. A su vez, dichas normas establecen que la entidad debe realizar, como mínimo, al final del periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación o amortización, con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien o amorticen en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos o potencial de servicio.

Por lo anterior, cuando un elemento de propiedades, planta y equipo o de activos intangibles esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso por parte de la entidad, indica que la entidad conserva el potencial de servicio o genera beneficios económicos por su uso. Lo que puede corresponder a dos situaciones:

i. La primera situación puede corresponder a un error a) como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros o b) al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.

En consecuencia, deberán realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, de la siguiente manera:

- Los errores del periodo corriente se corregirán en las partidas afectadas por el equívoco antes de que se autorice la publicación de los estados financieros, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) o 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR) y un crédito en la subcuenta corresponda de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o 5366-AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES, por el valor del exceso de la depreciación o amortización registrada durante el mismo año en que se haga el ajuste.

- Los errores de periodos anteriores se corregirán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) o 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR), por el valor correspondiente a la depreciación o amortización de la vida útil remanente y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe aclarar que, en caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

ii) La segunda situación puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de las normas de Propiedades, planta y equipo y de Activos intangibles, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre los bienes totalmente depreciados o amortizados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Con respecto a la razonabilidad de la información financiera de la entidad, ante el hecho de tener reconocidos en sus estados financieros como activo bienes totalmente depreciados o amortizados (desde vigencias anteriores) y en uso, esta se podría ver afectada si a dichos bienes no se les aplicó debidamente la regulación contable indicada y además no se cuenta con los papeles de trabajo que soporten su aplicación. Asimismo, se debe tener en cuenta que la baja de activos de los estados financieros, las Normas de propiedades, planta y equipo y de activos intangibles, precisan que la baja en cuentas de los estados financieros se dará cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio; es decir, mientras no se cumplan estas condiciones, no se podrán dar de baja en cuentas dichos activos.

Por último, respecto al adecuado control administrativo sobre los bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso, esto hace referencia a que, con independencia de la materialidad definida por la entidad y del tratamiento contable de los hechos económicos, las entidades deben garantizar un adecuado control y seguimiento sobre el estado, uso y destinación de sus bienes desde el proceso administrativo o de almacén según corresponda.

***

CONCEPTO No. 20251100026001 DEL 16-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Vida útil de bienes recibidos en comodato

Doctoras
SONIA FAJARDO MEDINA
Directora Financiera
YAZMÍN ROMERO LOZANO
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Registraduría Nacional del Estado Civil
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010029492 del 13 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De manera atenta nos permitimos solicitar su colaboración en el sentido de conceptuar sobre el tratamiento y procedimiento contable que debe utilizar la Registraduría Nacional del Estado Civil – RNEC y el Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional del Estado Civil – FRR bajo el marco normativo para entidades de gobierno, para determinar la vida útil que se debe registrar contablemente a los bienes inmuebles entregados por el FRR a la RNEC en comodato.

Antecedentes:

Durante el primer semestre del 2023, la Contraloría General de la República – CGR con fundamento en las facultades otorgadas por el artículo 267 de la Constitución Política practicó auditoría a los estados financieros de la RNEC y el FRR de la vigencia 2022, los cuales comprenden el "Estado de Situación Financiera", el "Estado de Resultados", el "Estado de Cambios en el Patrimonio" y las "Notas a los Estados Financieros", así como la información presupuestal.

Como resultado de la referida auditoria en el informe final se relacionó el Hallazgo Nº 1 "RNEC – Ingresos de Transacciones sin Contraprestación – Propiedad, Planta y Equipo", para el cual la CGR indicó:

'II. A la luz de lo dispuesto en el nuevo marco normativo, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera para Entidades de Gobierno, anexo a la Resolución 533 de 2015, actualizado según la Resolución Nº 211 de 2021 y sus modificaciones, como en la Doctrina Contable Pública, el traslado de los bienes muebles, inmuebles e intangibles realizado por el FRR a la contabilidad de la RNEC corresponde a "Ingresos por Transacciones sin Contraprestación".

Por ello, de conformidad por lo señalado en el nuevo marco normativo aplicable expedido por la CGN arriba señalado, el préstamo de uso de estos bienes que efectúa el FRR a la RNEC corresponde a un comodato, en el que la RNEC recibe estos bienes sin entregar alguna contraprestación, esto es, una vez terminada su vida útil o en razón a su obsolescencia, desuso o deterioro como lo indica la Resolución Nº 7953 de 2014'.

Producto de este Hallazgo, la Entidad elaboró un Plan de Mejora Institucional donde se plantearon cuatro actividades en su versión final, así:

(…)

Ahora bien, para dar cumplimiento al numeral 3 de la actividad Nº 2 se suscribió un contrato de comodato entre la Registraduría Nacional del Estado Civil y su Fondo Rotatorio.

Al respecto es preciso señalar que mediante el artículo 53 de la Ley 96 de 1985, se creó el FRR como establecimiento público, cuya representación legal y administración corresponden al Registrador Nacional del Estado Civil. En el mismo sentido, la Resolución No 01 de 1986 "Por la cual se adoptan los estatutos del Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional del Estado Civil" establece en su artículo 2 que:

'Artículo 2 NATURALEZA JURÍDICA. El Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional del Estado Civil, creado mediante la Ley número 96 de 1985, es un establecimiento público del orden nacional, o sea, un organismo dotado de personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente'.

Es así como, el objetivo del FRR es '(…) contribuir financieramente a la consolidación de los planes de tecnificación y modernización que demande la organización electoral del país y el registro del estado civil e identificación de las personas' (Resolución No 01 de 1986, art. 04). Dentro de sus funciones, según el artículo 5 de la Resolución en cita se encuentra: 'a) Adoptar y ejecutar planes y programas para la construcción, compra, mejora, conservación y arrendamiento de inmuebles que requiera la organización electoral para su funcionamiento'.

También, el artículo 61 del Decreto 2241 de 1986, modificado por el artículo 5 de la Ley 6 de 1990, dispone que:

'Con cargo a los recursos del Fondo se atenderán los gastos que demande la construcción, compra, mejora y conservación de las edificaciones que requiera la organización electoral para su funcionamiento; la adquisición de equipos de procesamiento de datos, de producción de cédulas y tarjetas de identidad y de comunicaciones; la adquisición de equipos de transporte de personal y de carga que sean necesarios para el funcionamiento de la Registraduría en los distintos niveles, y de todos aquellos equipos, materiales y enseres que requiera el servicio de la organización y la adecuada atención a los funcionarios que la sirven'.

El FRR es propietario de 233 bienes inmuebles ubicados a nivel nacional, los cuales fueron entregados en calidad de comodato a la RNEC, entidad de orden nacional que tiene presencia en todos los departamentos, distritos y municipios del país, ya que por medio de sus sedes da cumplimiento a la misionalidad encomendada constitucional y legalmente, por lo que requiere de espacios físicos que le permitan prestar sus servicios.

Además, es necesario mencionar que:

1. La Entidad no puede hacer la transferencia de propiedad de los bienes inmuebles objeto del contrato al no contar con los recursos que esto significaría.
2. Los bienes fueron reconocidos a valor de adquisición en su momento.
3. Todos los bienes objeto del contrato se transfirieron de manera automática a la contabilidad de la RNEC, donde tienen registro actualmente.

Entre tanto, respecto a la duración del contrato, el artículo 38 de la Ley 9 de 1989, dispone que:

'Las entidades públicas no podrán dar en comodato sus inmuebles sino únicamente a otras entidades públicas, sindicatos, cooperativas, asociaciones y fundaciones que no repartan utilidades entre sus asociados o fundadores, ni adjudiquen sus activos en el momento de su liquidación a los mismos, juntas de acción comunal, fondos de empleados y las demás que puedan asimilarse a las anteriores, y por un término máximo de cinco (5) años renovables'.

Por lo anterior, surge la siguiente inquietud con ocasión de los registros contables que se deben realizar en este tipo de situaciones:

- ¿Respecto a la vida útil, para el caso de comodatos el artículo 38 de la Ley 9 de 1989 indica que el término de este tipo de contratos es de máximo cinco (5) años renovables, teniendo en cuenta el principio de esencia sobre forma, y que no se tiene previsto la devolución de los bienes inmuebles de la RNEC al FRR, por cuanto el desarrollo de las

actividades misionales está a cargo de la RNEC la vida útil debería corresponder al término del comodato o podría supera esta?

- En caso de ser afirmativa la respuesta, está podría ser indeterminada. ¿Qué tratamiento contable se daría en este caso?"

CONSIDERACIONES

El Título XXIX. Del comodato o préstamo de uso, del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, establece:

"ARTICULO 2200. DEFINICION Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que la una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso" (Subrayado fuera del texto).

La Ley 96 de 1985, por la cual se modifican las Leyes 28 de 1979 y 85 de 1981, el Código Contencioso Administrativo, se otorgan unas facultades extraordinarias y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 53. Créase el Fondo Rotatorio de la Registraduría Nacional del Estado Civil como establecimiento público, esto es, como un organismo dotado de personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente. La representación legal y la administración del fondo corresponden al Registrador Nacional del Estado Civil. El Consejo Nacional Electoral tendrá las funciones de Junta Directiva del Fondo" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el

derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(…)

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

26. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

(…)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un valor monetario obtenido por la entidad al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El comodato o préstamo de uso es un contrato que permite que una entidad (el comodante) entregue un bien mueble o inmueble a otra entidad (el comodatario) para que haga uso del mismo sin exigir contraprestación, con la obligación de restituir el bien después de terminar su uso en el tiempo acordado.

Por otra parte, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quien tiene el control del bien entregado en comodato: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso. Adicionalmente, las entidades podrán incluir dentro de los aspectos a analizar la intención que tengan las partes de prorrogar el contrato por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo.

Así las cosas, para el reconocimiento contable de las transacciones derivadas de un contrato de comodato, les corresponde a las partes involucradas (comodante y comodatario) realizar juicios profesionales que les permita evaluar el trasfondo de su

clausulado, con el fin de determinar cuál entidad tiene el control del bien entregado en comodato y, por lo tanto, quien deberá reconocerlo en su información financiera.

De esta manera, si el comodatario es quien tiene el control del bien, y este corresponde a una propiedad, planta y equipo, lo reconocerá en su situación financiera como un activo aplicando la Norma de propiedades planta y equipo del Marco Normativo de Entidades de Gobierno.

Con posterioridad a su reconocimiento los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo se medirán por su costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. En donde la depreciación corresponde a la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros.

Ahora bien, la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, una estimación contable es un mecanismo para medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión, sino que solamente puede estimarse, lo cual implica el uso de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas, tal es el caso de la vida útil de las propiedades, planta y equipo objeto de depreciación.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo señala que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. Así las cosas, para determinar la vida útil de un activo clasificado como propiedades, planta y equipo, la entidad tendrá en cuenta, entre otros, los siguientes factores:

a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este;

b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando;

c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y

d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados

Teniendo en cuenta lo anterior, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares y se

revisará como mínimo al término de cada periodo contable y, si existe un cambio significativo en esta variable, se deben realizar los ajustes necesarios para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros.

Por lo tanto, si la Registraduría Nacional del Estado Civil – RNEC obtiene el control de los bienes recibidos en comodato, le corresponderá reconocer los bienes en su situación financiera y deberá revisar los factores mencionados anteriormente para determinar la vida útil de cada activo, la cual puede superar los 5 años del contrato de comodato siempre que se tenga evidencia razonable de que este se seguirá prorrogando. Adicionalmente, la entidad deberá revisar periódicamente la estimación de la vida útil de sus activos, junto con su valor residual y el método de depreciación, con el fin de determinar si han ocurrido cambios significativos sobre estas variables que conduzcan a ajustes en el patrón de consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio.

Por último, es de precisar que la Norma de propiedades, planta y equipo no contempla la aplicación de vida útil indefinida para este tipo de activos.

***

CONCEPTO No. 20251100026411 DEL 21-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los procesos de responsabilidad fiscal adelantados por la Contraloría Tratamiento contable de los embargos realizados por la Contraloría en virtud del proceso administrativo de cobro coactivo o de responsabilidad fiscal

Doctora
LEILA MARLEN RINCÓN CHÍA
Directora Financiera
Contraloría Municipal de Soacha
Soacha, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010031352 del 26 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"…se emita concepto respecto al debido tratamiento contable que se debe dar a los fallo con responsabilidad fiscal, sancionatorios y posibles embargos emitidos por la Dirección de Responsabilidad Fiscal, así mismo se manifiesta que los dineros o recursos percibidos por estas actuaciones, los recibe directamente la entidad beneficiaria (Por los fallos de Responsabilidad fiscal y sancionatorios).

Es procedente:

¿Contabilizar por parte de la Contraloría Municipal de Soacha, en las cuentas de orden para control administrativo los fallos con responsabilidad fiscal, los sancionatorios y los embargos; o por el contrario este control lo debe llevar la entidad beneficiaria directamente?".

CONSIDERACIONES

La Ley 610 del 2000 "Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías", establece:

"ARTÍCULO 6. DAÑO PATRIMONIAL AL ESTADO. <Artículo modificado por el artículo 126 del Decreto Ley 403 de 2020. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de esta ley se entiende por daño patrimonial al Estado la lesión del patrimonio público, representada en el menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida, o deterioro de los bienes o recursos públicos, o a los intereses patrimoniales del Estado, producida por una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, e inoportuna, que en términos generales, no se aplique al cumplimiento de los cometidos y de los fines esenciales del Estado, particularizados por el objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto de los sujetos de vigilancia y control de los órganos de control fiscal. Dicho daño podrá ocasionarse como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal o de servidores públicos o particulares que participen, concurran, incidan o contribuyan directa o indirectamente en la producción del mismo.

ARTÍCULO 7. PÉRDIDA, DAÑO O DETERIORO DE BIENES. En los casos de pérdida, daño o deterioro por causas distintas al desgaste natural que sufren las cosas, de bienes en servicio o inservibles no dados de baja, únicamente procederá derivación de responsabilidad fiscal cuando el hecho tenga relación directa con el ejercicio de actos propios de la gestión fiscal por parte de los presuntos responsables.

En los demás eventos de pérdida, daño o deterioro de este tipo de bienes, el resarcimiento de los perjuicios causados al erario procederá como sanción accesoria a la principal que se imponga dentro de los procesos disciplinarios que se adelanten por tales conductas o como consecuencia civil derivada de la comisión de hechos punibles, según que los hechos que originaron su ocurrencia correspondan a las faltas que sobre guarda y custodia de los bienes estatales establece el Código Disciplinario Único o a los delitos tipificados en la legislación penal.

(…)

ARTÍCULO 12. MEDIDAS CAUTELARES. En cualquier momento del proceso de responsabilidad fiscal se podrán decretar medidas cautelares sobre los bienes de la persona presuntamente responsable de un detrimento al patrimonio público, por un monto suficiente para amparar el pago del posible desmedro al erario, sin que el funcionario que las ordene tenga que prestar caución. Este último responderá por los perjuicios que se causen en el evento de haber obrado con temeridad o mala fe.

(…)

ARTÍCULO 53. FALLO CON RESPONSABILIDAD FISCAL. <Aparte tachado INEXEQUIBLE> El funcionario competente proferirá fallo con responsabilidad fiscal al

presunto responsable fiscal cuando en el proceso obre prueba que conduzca a la certeza de la existencia del daño al patrimonio público y de su cuantificación, de la individualización y actuación cuando menos con culpa leve del gestor fiscal y de la relación de causalidad entre el comportamiento del agente y el daño ocasionado al erario, y como consecuencia se establezca la obligación de pagar una suma líquida de dinero a cargo del responsable".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, Actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: "Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales. La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, a continuación se establece el tratamiento contable que se debe adelantar por parte de las entidades afectadas y las Contralorías con ocasión a los procesos de responsabilidad fiscal, de la siguiente manera:

1.1. Tratamiento contable de la pérdida o faltante de activos, y del inicio y fallo del proceso de responsabilidad fiscal

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, un activo corresponde a un recurso controlado por la entidad que resulta de un evento pasado, el cual puede medirse fiablemente y del cual se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.
Por su parte, dicho Marco Conceptual señala que los gastos corresponden a los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

De conformidad con lo anterior, cuando las entidades afectadas sufran el daño patrimonial, deberán reconocer la pérdida, hurto o faltante de activos como una baja en cuentas de dichos recursos en los estados financieros, por cuanto los mismos dejaron de cumplir con los requisitos esenciales para mantener su reconocimiento como activos.

Ahora bien, una vez se notifica el inicio del proceso de responsabilidad fiscal por parte del organismo de control respectivo, la entidad afectada debe registrar este hecho en cuentas de orden de control con un débito a la subcuenta 836102-Ante autoridad competente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y un crédito a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Cuando el fallo con responsabilidad fiscal adquiera firmeza, la entidad afectada cancelará los registros contables en cuentas de orden, debitando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO. Simultáneamente registrará la respectiva cuenta por cobrar con un débito en la subcuenta 138432-Responsabilidades fiscales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 480829-Responsabilidades fiscales de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, por el valor establecido en el respectivo fallo.

Si la Contraloría profiere un fallo sin responsabilidad fiscal o un auto de archivo, la entidad afectada cancelará las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta 836102-Ante autoridad competente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, por el valor registrado previamente.

1.2. Tratamiento contable de los embargos de dinero realizados por la Contraloría en virtud de procesos de responsabilidad fiscal o de cobro coactivo.

Conforme a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

De acuerdo con lo anterior, se tiene que los recursos embargados a terceros por las entidades mientras estas adelantan procesos de cobro coactivo o procesos de responsabilidad fiscal, para el caso de las contralorías, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos.

En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos o pasivos, hasta tanto finalice el proceso administrativo de cobro coactivo o de responsabilidad fiscal, y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Conforme a lo anterior, en caso de que la Contraloría embargue recursos a terceros, en el marco de los procesos de responsabilidad fiscal o de procesos de cobro coactivo, podrá registrar dichos recursos, para efectos de control administrativo, en cuentas de

orden de control mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

1.3. Tratamiento contable de los recursos embargados por la Contraloría que serán devueltos al gestor fiscal o tercero, cuando hay fallo sin responsabilidad fiscal o archivo

Cuando se realice la devolución de los recursos embargados al gestor fiscal, la Contraloría registrará un débito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL.

1.4 Tratamiento contable de los recursos embargados por la Contraloría que serán transferidos a la entidad afectada, cuando hay fallo con responsabilidad fiscal

Una vez en firme el fallo con responsabilidad fiscal, como los recursos embargados se transferirán a la entidad afectada con el fin de resarcir el daño sufrido por esta, la Contraloría debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

1.5 Tratamiento contable de la entrega de los recursos por parte de la Contraloría a la entidad afectada o tesorería centralizada

Una vez la Contraloría realice la transferencia a la respectiva entidad afectada o tesorería centralizada según corresponda, debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, si la entidad afectada recibe los recursos directamente, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138432-Responsabilidades fiscales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

***

CONCEPTO No. 20251100026721 DEL 22-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento de las multas de tránsito impuestas en virtud de la Ley 769 de 2002

Doctora
GLORIA INÉS GARCÍA MARULANDA
Contadora
Manzanares, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010031212 del 25 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio de Manzanares identificado con NIT 890802505 y Código Institucional ante la Contaduría General de la Nación ENT213317433, actualmente tiene a cargo el manejo de la Oficina de Inspección de Tránsito, la cual posee su persona jurídica independiente NIT 800115083.

La inspección de tránsito municipal tiene entre los objetivos primordiales velar por el cumplimiento de las Normas de tránsito; como resultado de esta función imparte comparendos por las infracciones a las normas, las cuales al momento de la respectiva multa son registradas en el Sistema Integrado de Información sobre las Multas y Sanciones por Infracciones de Tránsito (SIMIT).

La Política Contable del Municipio estipula como cuentas por cobrar 'Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere a futuro la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento' y relaciona cuáles reconocen como son: Impuesto Predial Unificado, Impuesto de Industria y Comercio, Impuesto de Avisos y Tableros y Vallas, Impuesto de Publicidad

Exterior Visual y Avisos, Impuesto de Juegos de Suerte y Azar y Espectáculos Públicos, Impuesto de Circulación y Tránsito, Impuesto de Alumbrado Público e Impuesto de Degüello Ganado Menor.

Como puede observarse no estipula el reconocimiento de cartera por concepto de comparendos y a la fecha nuestros Estados Financieros no los incorpora.

Por lo anterior, de la manera más respetuosa se solicita concepto sobre el tratamiento contable que debe dar el municipio de Manzanares a esta cartera".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, dispone:

"ARTICULO 358. Para los efectos contemplados en los dos artículos anteriores, entiéndese por ingresos corrientes los constituidos por los ingresos tributarios y no tributarios con excepción de los recursos de capital.

(…)

ARTICULO 362. Los bienes y rentas tributarias o no tributarias o provenientes de la explotación de monopolios de las entidades territoriales, son de su propiedad exclusiva y gozan de las mismas garantías que la propiedad y renta de los particulares" (Subrayado fuera del texto).

La Ley 769 de 2002, por la cual se expide el Código Nacional de Tránsito Terrestre y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 3o. AUTORIDADES DE TRÁNSITO. <Artículo modificado por el artículo 2 de la Ley 1383 de 2010. El nuevo texto es el siguiente:> Para los efectos de la presente ley entiéndase que son autoridades de tránsito, en su orden, las siguientes:

El Ministro de Transporte.

Los Gobernadores y los Alcaldes.

Los organismos de tránsito de carácter departamental, municipal o Distrital.

La Policía Nacional a través de la Dirección de Tránsito y Transporte.

Los Inspectores de Policía, los Inspectores de Tránsito, Corregidores o quien haga sus veces en cada ente territorial.

La Superintendencia General de Puertos y Transporte.

Las Fuerzas Militares para cumplir exclusivamente lo dispuesto en el parágrafo 5o de este artículo.

Los Agentes de Tránsito y Transporte.

(…)

ARTÍCULO 122. TIPOS DE SANCIONES. <Artículo modificado por el artículo 20 de la Ley 1383 de 2010. El nuevo texto es el siguiente:> Las sanciones por infracciones del presente Código son:

(…)

2. Multa.

(…)

ARTÍCULO 159. CUMPLIMIENTO. <Artículo modificado por el artículo 206 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> La ejecución de las sanciones que se impongan por violación de las normas de tránsito, estará a cargo de las autoridades de tránsito de la jurisdicción donde se cometió el hecho, quienes estarán investidas de jurisdicción coactiva para el cobro, cuando ello fuere necesario.

Las sanciones impuestas por infracciones a las normas de tránsito prescribirán en tres (3) años contados a partir de la ocurrencia del hecho; la prescripción deberá ser declarada de oficio y se interrumpirá con la notificación del mandamiento de pago. La autoridad de tránsito no podrá iniciar el cobro coactivo de sanciones respecto de las cuales se encuentren configurados los supuestos necesarios para declarar su prescripción.

(…)

PARÁGRAFO 1. Las autoridades de tránsito podrán contratar el cobro de las multas que se impongan por la comisión de infracciones de tránsito.

PARÁGRAFO 2. Las multas serán de propiedad exclusiva de los organismos de tránsito donde se cometió la infracción de acuerdo con su jurisdicción. El monto de aquellas multas que sean impuestas sobre las vías nacionales, por parte del personal de la Policía Nacional de Colombia, adscrito a la Dirección de Tránsito y Transporte, se distribuirá en un cincuenta por ciento (50%) para el municipio donde se entregue el correspondiente comparendo y el otro cincuenta por ciento (50%) para la Dirección de Tránsito y Transporte de la Policía Nacional, con destino a la capacitación de su personal adscrito, planes de educación y seguridad vial que adelante esta especialidad a lo largo de la red vial nacional, locaciones que suplan las necesidades del servicio y la

construcción de la Escuela de Seguridad Vial de la Policía Nacional" (Subrayado fuera del texto).

En la Sentencia C-495 de 1998, la Corte Constitucional considera:

"3. Solución al problema planteado.

(…)

3.3. Todas las normas acusadas tienen por objetivo la creación de rentas con destino a los fiscos municipales y distritales, pero pocas de ellas se considerar ingresos tributarios y, en general, salvo algún caso, los ingresos son del orden territorial. En tal virtud, procede la Corte a examinar su constitucionalidad agrupándolas por su afinidad, es decir, teniendo en cuenta su temática o contenido, así:

(…)

3.3.2. Multas.

Multas en materia de tránsito.

(…)

Ya la Corte ha tenido oportunidad de examinar desde la perspectiva constitucional, la naturaleza presupuestal de las multas y la conducencia de su destinación, que es necesario reiterar como doctrina aplicable igualmente al presente caso. Se dijo entonces, al resolver sobre la inconstitucionalidad de las multas establecidas por el Código Único Disciplinario, lo siguiente:

'En efecto, se reitera, las multas no tienen naturaleza tributaria, como lo demuestra precisamente el artículo 27 del Decreto No. 111 de 1995 que las sitúa dentro de los ingresos no tributarios, subclasificación de los ingresos corrientes de la Nación. Por ello, no es admisible el cargo de competencia que el actor hace recaer sobre los artículos sub-examine. Ni tampoco se está vulnerando el artículo 359 de la Carta que prohíbe las rentas nacionales de destinación específica pues, desde las primeras decisiones en que tuvo que estudiar el tema, esta Corporación ha establecido que una interpretación sistemática de la Constitución permite concluir que esta prohibición se refiere exclusivamente las rentas de naturaleza tributaria. Y, finalmente, esa destinación tiene unas finalidades sociales razonables, pues los artículos 6º y 7º del Decreto No. 2170 de 1992 establecen que las multas impuestas en virtud de una sanción disciplinaria se cobrarán por cada una de las entidades a las cuales pertenezca el servidor sancionado y se destinarán a financiar programas de bienestar social de los empleados de las entidades'.

Es claro, entonces, que las multas constituyen un ingreso no tributario y que su destinación no vulnera el artículo 359 de la Constitución, porque la prohibición en él contenida se predica exclusivamente de las rentas tributarias nacionales." (Subrayado fuera de texto)

Respecto a la normativa contable pública, la Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, dispone:

"ARTÍCULO 1º. Modificar el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, el cual quedará así:

ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

(…)

4) las entidades u organismos estatales autónomos e independientes".

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 456 de 2017, señala:
"4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación" (Subrayado fuera del texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.
(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

(…)

33. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

1.4.2. Medición

(…)

35. Las multas y sanciones se medirán por el valor liquidado en el acto administrativo proferido por la autoridad que imponga la multa o sanción.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con la Ley 769 de 2002, las multas y sanciones de tránsito se imponen por la violación de las normas de tránsito y están a cargo de las autoridades de tránsito de la jurisdicción donde se cometió el hecho, quienes están investidas de jurisdicción coactiva para el respectivo cobro.

Ahora bien, respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Se reconocen siempre y cuando cumplan la definición de activo, tengan la probabilidad de generar una entrada de

potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y se puedan medir con fiabilidad.

Así mismo, establece que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros y señala, entre otros los siguientes requisitos para evaluar quien tiene el control del recurso: (i) la titularidad legal, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Aunado a lo anterior, la Norma de cuentas por cobrar define que se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, las cuales se medirán por el valor de la transacción que les da origen y con posterioridad a su reconocimiento se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que se reconocerán en esta clasificación, los activos monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Así mismo, establece que se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación entre otros, las multas y sanciones, las cuales corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales. Adicionalmente, dispone que las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

Por su parte, de conformidad con la Corte Constitucional en la Sentencia C-495 de 1998, respecto a multas en materia de tránsito, se concluye que estas corresponden a ingresos no tributarios dentro de la subclasificación de los ingresos corrientes de la Nación.

Teniendo en cuenta lo anterior, las multas de tránsito se reconocerán como un ingreso sin contraprestación y una cuenta por cobrar, cuando la autoridad competente emita el acto administrativo que da origen al derecho de cobro y contra esta decisión no proceda ningún recurso. Para el efecto, debitará la subcuenta 131102-Multas y sanciones de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411002-Multas y sanciones de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En este sentido, la entidad que debe reconocer el ingreso y el derecho de cobro originado por la imposición de multas de tránsito es quien tiene el control sobre dichos recursos, por lo tanto, le corresponde a la entidad realizar juicios profesionales que aborden de manera integral los elementos descritos anteriormente para determinar el reconocimiento del activo y del ingreso en sus estados financieros.

Ahora bien, de conformidad con el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, una entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación.

Así mismo, en virtud de lo señalado en el numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007 (artículo modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021) el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado, entre otros, por las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores y las entidades u organismos estatales autónomos e independientes.

Teniendo en cuenta lo anterior, la entidad debe evaluar si la Inspección Municipal de Tránsito y Transporte de Manzanares que refiere en su consulta es una entidad contable pública, puesto que si es así y sobre esta recae el derecho para el reconocimiento del ingreso y cuenta por cobrar de las multas de tránsito impuestas en la jurisdicción del nivel territorial, deberá cumplir con lo estipulado en el RCP y, por lo tanto, deberá proceder con su registro en el sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP) de la Contaduría General de la Nación y cumplir con la normativa aplicable vigente.

No obstante, si determina que es una dependencia del municipio que produce estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación, deberá aplicar las políticas contables y procedimientos establecidos por la entidad territorial, de acuerdo con la forma de organización del proceso contable definida. Caso en el cual, será el Municipio quien en sus estados financieros reconocerá el ingreso y cuenta por cobrar de los recursos originados por las multas de tránsito impuestas en su jurisdicción para su respectivo reporte.

***

CONCEPTO No. 20251100026931 DEL 24-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Propiedades, planta y equipo Bienes históricos y culturales Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de bienes inmuebles que no cuentan con titularidad legal a favor de la entidad Tratamiento contable de bienes inmuebles efecto del saneamiento contable en la entidad

Doctora
SAMIRA JULIETH ELJACH
Directora General
Fondo de Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010028792 del 10 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Asunto: asesoría respecto a las cuentas contables que deben usarse para el registro de reconocimiento, Bienes Inmuebles Que No Cuentas Con Titularidad Plena.
(…)

Dentro del proceso de saneamiento contable que se está realizando a los Estados Financieros y la verificación de los registros contables de los hechos económicos informados, la Coordinación de contabilidad presenta la siguiente inquietud sobre el manejo contable que deberá ser procedente sobre el origen de los inmuebles que posee la entidad a la fecha (…)

ITEM	ESTADO DEL BIEN INMUEBLE	CUENTA CONTABLE APLICADA
1	BIENES INMUEBLES QUE CUENTAN CON TITULARIDAD PLENA (TIENEN MATRICULA INMOBILIARIA).	1.6.05.01
2	BIENES INMUEBLES QUE CUENTAN CON TITULARIDAD PLENA (TIENEN MATRICULA INMOBILIARIA) CONSIDERADOS COMO DE INTERES CULTURAL (MONUMENTOS)	1.7.15.01
3	BIENES INMUEBLES QUE NO CUENTAN CON TITULARIDAD PLENA (POSESIONES), solo cuentan con escritura pública que transfirió la liquidada FERROVIAS	N/A
4	BIENES INMUEBLES QUE NO CUENTAN CON TITULARIDAD PLENA (POSESIONES) CONSIDERADOS COMO DE INTERES CULTURAL (MONUMENTOS)	N/A
5	BIENES INMUEBLES QUE NO CUENTAN CON TITULARIDAD PLENA (POSESIONES) PENDIENTES DE TRANSFERIR POR PARTE DEL MINISTERIO DE TRANSPORTE.	N/A

De acuerdo a lo evidenciado en el anterior detalle, agradecería su acostumbrada colaboración, sobre el manejo contable que debe dar la entidad a estos bines inmuebles (…)" (SIC).

Adicionalmente, en el memorando remitido GITBCSA – 202502300039863 generado por el Coordinador GIT Gestión Bienes Compras y Servicios Administrativos a la Coordinadora GIT Contabilidad, de asunto "ACTUALIZACIÓN CONTABLE DE BIENES INMUEBLES DEL FPS–FNC A MAYO 30 DE 2025", se precisa que:

"De acuerdo a solicitud de la Coordinación GIT de Contabilidad, la Coordinación de Gestión Bienes Compras y Servicios Administrativos se permite hacer entrega de información relacionada con certificados de tradición, soportes del valor de cada uno de los inmuebles y escritura públicas, para el caso de las posesiones, en procura de realizarse un registro contable de los bienes inmuebles de propiedad del Fondo de Pasivo Social de los Ferrocarriles Nacionales de Colombia, con la debida sustentación, de acuerdo a las diferentes variables que presentan los predios de la Entidad, transferidos por los extintos Ferrocarriles Nacionales de Colombia.

(…)

1. BIENES INMUEBLES QUE CUENTAS CON TITULARIDAD PLENA (TIENEN MATRICULA INMOBILIARIA).

(…)

1-A BIENES INMUEBLES QUE CUENTAS CON TITULARIDAD PLENA (TIENEN MATRICULA INMOBILIARIA) CONSIDERADOS COMO DE INTERES CULTURAL (MONUMENTOS)

(…)

2. BIENES INMUEBLES QUE NO CUENTAN CON TITULARIDAD PLENA (POSESIONES).

En esta clasificación existen Ochenta y cuatro (84) bienes inmuebles que al FPS-FNC le figuran como Posesiones, es decir, sin titularidad Plena, se cuenta solo con escritura pública que transfirió la liquidada FERROVIAS, no catalogados como bienes de Interés Cultural.

(…)

2-A BIENES INMUEBLES QUE NO CUENTAN CON TITULARIDAD PLENA (POSESIONES) CONSIDERADOS COMO DE INTERES CULTURAL (MONUMENTOS)

Dentro de esta misma clasificación existen nueve (09) posesiones, que están incluidas en los listados del Ministerio de Cultura como bienes de Interés Cultural, según decreto 746 de abril 24 de 1996, los cuales se consideran bienes de uso público, inembargables, imprescriptibles e inalienables.

(…)

2-B BIENES INMUEBLES QUE NO CUENTAN CON TITULARIDAD PLENA (POSESIONES) PENDIENTES DE TRANSFERIR POR PARTE DEL MINISTERIO DE TRANSPORTE.

Dentro de esta misma clasificación existen cincuenta y siente (57) posesiones que están pendientes de transferir por pare del Ministerio de Transporte, de acuerdo con el artículo 63 de la Ley 105 de 1993.

(…)

Acatando lo reglado en el Decreto de creación del FPS (1591 de 1989) Artículo 3°, Literal l), el cual establece que una de las funciones del Fondo es 'Administrar los bienes del Fondo. Para dicho efecto podrá entre otras funciones, adquirir, enajenar, arrendar y gravar tanto los muebles como los inmuebles', en la medida que se comercialice, se entregue un bien inmueble en comodato o en arriendo, esta Coordinación informará la novedad a la Coordinación de Contabilidad, con el fin que se realice el respectivo registro y se actualice la ficha técnica".

CONSIDERACIONES

La Resolución 533 de 2015, por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad pública, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno y se dictan otras disposiciones, modificada por la Resolución 693 de 2016, señala:

"ARTICULO 4º. Cronograma. El cronograma de aplicación del marco normativo anexo a la presente resolución, comprende dos periodos: preparación obligatoria y primer periodo de aplicación.

Periodo de preparación obligatoria. Es el comprendido entre la fecha de publicación de la presente Resolución y el 31 de diciembre de 2017. En este período, las entidades formularán y ejecutarán, bajo el liderazgo de la alta dirección, los planes de acción relacionados con la preparación para la implementación obligatoria del Marco normativo, teniendo en cuenta los plazos y requisitos que establezca la CGN.

Dentro del plan de acción deberá considerarse que a 1º de enero de 2018, las entidades determinarán los saldos iniciales de los activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden, de acuerdo con los criterios del nuevo marco normativo, y los cargará en los sistemas de información, para dar inicio al primer periodo de aplicación.

(…)

Primer periodo de aplicación. Es el comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2018. Durante este periodo, la contabilidad se llevará bajo el nuevo marco normativo para todos los efectos" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos

inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este" (subrayado fuera del texto)."

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. También se reconocerán como propiedades planta y equipo, los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y las plantas productoras utilizadas para la obtención de productos agrícolas. Una planta productora es una planta viva empleada en la elaboración o suministro de productos agrícolas, que se espera genere productos agrícolas durante más de 12 meses y tiene una probabilidad remota de ser vendida como producto agrícola, a excepción de las ventas incidentales de raleos y podas,

(…)

4. Los bienes históricos y culturales, que cumplan con la definición de propiedades, planta y equipo, se reconocerán como tal; en caso contrario, se aplicará lo establecido en la Norma de bienes históricos y culturales.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

12. BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES

12.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes históricos y culturales, los bienes tangibles controlados por la entidad, a los que se les atribuye, entre otros, valores colectivos, históricos, estéticos y simbólicos, y que, por tanto, la colectividad los reconoce como parte de su memoria e identidad.

(…)

3. Para que un bien pueda ser reconocido como histórico y cultural, debe existir el acto administrativo que lo declare como tal y su medición monetaria debe ser fiable. No obstante, aquellos bienes que habiendo sido declarados como históricos y culturales, cumplan con las condiciones para ser clasificados como propiedades, planta y equipo, propiedades de inversión o bienes de uso público se reconocerán en estas clasificaciones de activos y se les aplicará la norma que corresponda.

(…)

12.3. Medición posterior

10. Después del reconocimiento, los bienes históricos y culturales se medirán por el costo. No obstante, cuando al bien se le haya realizado una restauración, esta será objeto de depreciación.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (subrayado fuera del texto).

Mediante el Instructivo 002 de 2015, la CGN impartió las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las cuales debían aplicarse por una única vez durante el primer periodo de aplicación. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018 de las propiedades, planta y equipo y de los bienes de uso público e históricos y culturales, estableció:

"1.1.9. Propiedades, planta y equipo

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(…)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (…)

(…)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición.

(…)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo

(…)

1.1.11. Bienes históricos y culturales

(…)
Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(…)

i) Al valor en libros al 31 de diciembre de 2016,

ii) Al valor de mercado o al costo de reposición determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. La diferencia entre el valor de mercado o el costo de reposición y el valor en libros del activo afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Es preciso señalar que el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que activos son los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

En el mismo sentido, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar el control sobre un activo: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Así las cosas, una entidad reconocerá un activo cuando este cumpla con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual con independencia de la titularidad legal de este; y seguidamente, determinará a que grupo de activos corresponde de acuerdo con el tipo de bien y el propósito para el cual la entidad tiene dicho activo, es decir, si son bienes de propiedades, planta y equipo o bienes históricos y culturales, entre otros. Con posterioridad al reconocimiento, la entidad deberá depreciar y deteriorar, si a ello hay lugar, las propiedades, planta y equipo; así como depreciar las restauraciones de bienes históricos y culturales.

De conformidad con lo anterior y, según lo planteado en la consulta, tratándose de hechos económicos derivados del saneamiento contable para el reconocimiento de los bienes de propiedad, planta y equipo, así como de bienes históricos y culturales, la entidad debe realizar el análisis de cada caso para establecer el momento en que los bienes debieron ser reconocidos, para lo cual, deberá considerar lo siguiente:

a) Para la incorporación de bienes de vigencias anteriores, la entidad debitará las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y las subcuentas respectivas de la cuenta 1715-BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES, según corresponda, y en aplicación del numeral 4.3. de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, acreditará la(s)

subcuenta(s) respectiva(s) de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.
De igual forma, será necesario calcular la depreciación y el deterioro según las normas de Propiedades, planta y equipo y Bienes históricos y culturales, y registrar el hecho económico para lo cual debitará las respectivas subcuentas de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR); 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR); y 1786-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE RESTAURACIONES DE BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES (CR) y acreditará la(s) subcuenta(s) que corresponda(n) de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por los valores de depreciación y deterioro de periodos anteriores.

b) Si los hechos económicos corresponden a vigencias anteriores al 2018, con el fin de determinar los saldos iniciales al 01 de enero de 2018, la entidad debió dar aplicación a lo establecido en el Instructivo Nº 002 de 2015 el cual contenía las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por ello, es pertinente aclarar que la Contaduría General de la Nación (CGN) en el artículo 4º de la Resolución 533 de 2015, modificado por la Resolución 693 de 2016, estableció el cronograma de aplicación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, lo que comprendía el periodo de preparación obligatoria, ejecutado entre la fecha de publicación de la Resolución 533 de 2015 y el 31 de diciembre de 2017; y el primer periodo de aplicación, comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2018, para el cual debía considerarse que a 1º de enero de 2018, las entidades determinarían los saldos iniciales de los activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden, de acuerdo con los criterios del nuevo marco normativo, y llevar la contabilidad conforme a los criterios allí definidos.

Al respecto, se aplicarán las mismas alternativas de medición que la entidad haya definido para cada grupo de activos en cumplimiento de lo señalado en el Instructivo Nº 002 de 2015, teniendo en cuenta que, si se había definido una alternativa previamente, esta no es modificable con posterioridad.

En caso de que la entidad no haya definido una alternativa de medición por cuanto no se tenían elementos para una clasificación puntual de bienes y no sea adecuado aplicar la alternativa aplicada a otra categoría, podrá escoger la alternativa que mejor refleje la situación de los bienes, que para el caso de las propiedades, planta y equipo debió ser: i) al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor, ii) al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición, o iii) al valor actualizado en un periodo anterior. Entre tanto, para el caso de los bienes de uso público debió ser: i) al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor, o ii) al costo de reposición a nuevo depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición; y, para el caso de los bienes históricos y culturales, debió ser: i) Al valor en libros al 31 de diciembre de 2016, o ii) Al valor

de mercado o al costo de reposición determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición.

Teniendo en cuenta lo anterior, si la entidad no aplicó correctamente el proceso de transición al Marco Normativo para entidades de gobierno, deberá aplicar lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, la cual establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Así mismo, establece que los errores de periodos anteriores sean materiales o no, se deberán corregir en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este.

En todo caso, para efectos de presentación, si el error es material, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error; de lo contrario, si el error no es material, no se requerirá su reexpresión retroactiva. En cualquier caso, se realizarán las revelaciones correspondientes en las notas a los estados financieros.

***

CONCEPTO No. 20251100026971 DEL 24-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los rendimientos financieros generados con recursos del Presupuesto Departamental

Doctora
YURY ESPERANZA OLAYA REINA
Profesional Especializado
Departamento de Cundinamarca
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010028992 del 11 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

"De manera atenta solicito su concepto referente al procedimiento que debemos seguir respecto al registro de rendimientos financieros:

Nosotros somos entidad descentralizada del Departamento de Cundinamarca, no tenemos ingresos propios, nuestro recaudo data únicamente de las transferencias del Departamento; estas transferencias son provenientes fuentes departamentales (recaudos, rendimientos, excedentes financieros del Dpto) y son utilizadas para pagar las obligaciones propias de la entidad entre funcionamiento e inversión.

Estos recursos generan unos rendimientos financieros que tienen que ser reintegrados al Departamento, por tal razón los registramos en la cuenta 2407 'Recaudo a favor de terceros' como una cuenta por pagar al departamento con un auxiliar para rendimientos financieros, no los registramos al ingreso sino como una cuenta por pagar ya que no son ganancia propia, no son recursos de nuestro pecunio, nosotros no tenemos recursos propios, y no hace parte del flujo de efectivo de la entidad. (…)".

CONSIDERACIONES

El Decreto Departamental 480 de 2024, por el cual se liquida el presupuesto general de rentas, recursos de capital y de apropiaciones del departamento de Cundinamarca para la vigencia fiscal 2025, y se dictan otras disposiciones, indica:

"ARTÍCULO 8.- RENDIMIENTOS FINANCIEROS DE RECURSOS DEL PRESUPUESTO DEPARTAMENTAL. Los rendimientos financieros originados con recursos del Presupuesto General del Departamento, incluidos los negocios fiduciarios, son de propiedad del Departamento de Cundinamarca y estos deben ser consignados en la Dirección de Tesorería de la Secretaría de Hacienda del Departamento por las dependencias y entidades que hacen parte del Presupuesto General del Departamento, de conformidad con el procedimiento establecido por esa Dirección" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente." (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere,

a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, establece que se reconocen como pasivos las obligaciones presentes con un tercero, producto de sucesos pasados para cuya cancelación la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros.

En este sentido, los rendimientos financieros originados con los recursos provenientes del Presupuesto Departamental que deban ser reintegrados a la Dirección de Tesorería de la Secretaría de Hacienda, en el entendido de que estos recursos no constituyen un ingreso para la entidad, se registrarán de la siguiente manera:

En el momento en que se recauden los rendimientos la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, dado que se reconocen como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas con terceros y de las que se esperan la salida de un flujo.

Cuando se efectúe el giro de los rendimientos a la Dirección de Tesorería de la Secretaría de Hacienda, la entidad debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

***

CONCEPTO No. 20251100027181 DEL 28-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Preparación y Presentación de Estados Financieros Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Estructura y contenido de información contable en la presentación de las notas a los estados financieros

Doctora
FRANCESCA MIRANDA GUZMÁN
Directora Técnica de Contabilidad
Departamento de Casanare
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010030262 del 18 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) se solicita concepto sobre estructura y contenido de información contable en la presentación de estados financieros, específicamente el estado de situación financiera, si se debe elaborar de acuerdo a la estructura del Catálogo General de Cuentas del marco normativo para entidades de Gobierno, o si se debe presentar según las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de hechos económicos del marco normativo contable para entidades de gobierno, dentro de ellas el capítulo VI 'NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES, numeral 1.3 'Estructura y contenido de los estados financieros', 1.3.2.1. 'Información a presentar en el estado de situación financiera' (…)

(…)

La solicitud del concepto en mención, surge a raíz de la observación y hallazgo administrativo sobre el estado de situación financiera emitido con corte 31 de diciembre de 2024, por parte de la Contraloría Departamental de Casanare en proceso de Auditoría Financiera de Gestión y Resultados a la Gobernación de Casanare vigencia 2024, descrito a continuación:

‘OA2 HA2 Deficiencias en la revelación del Estado de Situación Financiera.

(…)

Criterio. La denominación de la información contable revelada en los estados financieros debe ser clara y uniforme, de conformidad con la estructura del Catálogo General de Cuentas de las entidades de Gobierno, que corresponde a Clase, Grupo, Cuenta y Subcuenta.

(…)

Condición. En el Estado de Situación Financiera con corte a diciembre 31 de 2024 que fue rendido en la cuenta fiscal, y que se encuentra suscrito por el representante legal y contador del departamento de Casanare, la denominación de las partidas de los Activos, Pasivos y Patrimonio, se hace generalmente con la denominación del grupo, como se muestra a continuación:

Activo Corriente:

CODIGO	GRUPOS
11	Efectivo y equivalentes al efectivo
13	Cuentas por Cobrar
15	Inventarios
19	Otros Activos CP

Activo No Corriente:

CODIGO	GRUPOS
16	Propiedades, planta y equipo
17	Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales
1970	Activos intangibles
1216	Inversiones en entidades en liquidación
1224	Inversiones de administración de liquidez
1227	Inversiones en controladas
19	Otros Activos LP

(…)

Causa. La anterior situación se presenta por deficiencias del sistema de control interno, en lo relacionado con la adopción de parámetros estandarizados para desagregar la información contenida en el Estado de Situación Financiera.

Efecto. La combinación de Grupos y Cuentas en el cuerpo del Estado de Situación Financiera que se suscribe y deja a disposición de terceros interesados y del público en general, afecta la comprensibilidad de la información financiera y su uniformidad; razón por la cual se determina un hallazgo de carácter administrativo, con el propósito que a

futuro se adopte una sola postura en el Nivel de desagregación de la información a presentar en los estados financieros, de acuerdo a la estructura del Catálogo General de Cuentas de las entidades de Gobierno, que corresponde a Clase, Grupo, Cuenta y Subcuenta' (…)

(…)

La Contraloría Departamental de Casanare no aceptó la réplica presentada y la observación se mantiene en el informe final como un hallazgo administrativo, a fin que se tomen las medidas que correspondan para dar uniformidad a la presentación de los Estados Financieros, mediante la siguiente respuesta:
`Análisis a la Respuesta de la Entidad: Frente a los argumentos expuestos en la presente réplica, es necesario señalar que la observación formulada por el ente de control apunta a una situación e la revelación de la información contable en el Estado de Situación Financiera, que si bien es de forma, no por ello pasa desapercibida; toda vez que la información de los estados financieros está dirigida a los diferentes grupos de interés, y no todos estos grupos tienen formación contable, razón por la cual se debe procurar que dicha información resulte de la mayor claridad posible, para que pueda ser útil en la toma de decisiones.

(…)

Así las cosas, es importante que la administración departamental asuma un criterio estándar de si la información del Estado de Situación Financiera se presenta i) a nivel de Grupo solamente, ii) a nivel de Grupo y Cuenta y iii) a nivel de Grupo, Cuenta y Subcuenta; de tal suerte que cualquier importe pueda ser identificado fácilmente dentro de la estructura 'Clase- Grupo- Cuenta- Subcuenta' y así facilitar la comprensión de la información de ese Estado Financiero; ya que la presentación de valores totales para Grupos, y de valores totales para Cuentas independientes, terminan afectando la comprensión del mismo'

Ante esta situación, se solicita a la Contaduría General de la Nación – CGN la emisión de un concepto que permita dar la suficiente claridad a las partes (…)".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"ARTICULO 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley" (subrayado fuera del texto).

En este sentido, la Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

e) Señalar y definir los estados financieros e informes que deben elaborar y presentar las entidades y organismos del sector público, en su conjunto, con sus anexos y notas explicativas, estableciendo la periodicidad, estructura y características que deben cumplir;

(…)

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 438 de 2024, contempla:

"2. USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

9. Para maximizar la utilidad de la información financiera de propósito general y la comprensión de esta, el usuario debe tener un conocimiento razonable del entorno, la regulación y las funciones de cometido estatal de la entidad, así como revisar y analizar la información con diligencia.

(…)

4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

(…)

4.5. Comprensibilidad

30. La información financiera de propósito general es comprensible cuando está clasificada, caracterizada y presentada de forma clara y concisa.

31. La información financiera de propósito general se prepara para usuarios que tienen un conocimiento razonable del entorno, la regulación y las funciones de cometido estatal de la entidad, y que revisan y analizan la información con diligencia. No obstante, a veces, incluso usuarios diligentes y bien informados pueden necesitar la ayuda de un tercero para comprender información sobre hechos económicos complejos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.5. Presentación de los estados financieros

(…)

126. La presentación hace referencia a la selección, ubicación y organización de la información en los estados financieros y en las notas que los acompañan. Las decisiones sobre estos tres asuntos se deben tomar teniendo en cuenta las necesidades que tienen los usuarios de conocer acerca de los hechos económicos que influyen en la estructura financiera de una entidad.

(…)

6.5.1. Selección de la información

128. La selección de la información tiene como objetivo determinar qué información se presenta en los estados financieros o se revela en las notas que los acompañan.

129. La información que se selecciona para presentar en los estados financieros es aquella que informa sobre los aspectos claves de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad. Por su parte, la información que se selecciona para revelar en las notas a los estados financieros busca que la información sea más útil y proporcione detalles que ayuden a los usuarios a entenderla. La información a revelar en las notas no sustituye la información a presentar en los estados financieros.

(…)

131. La información revelada en las notas a los estados financieros tiene las siguientes características:

a) Es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros.
b) Proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada y según el entorno en que opera la entidad.
c) Tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información presentada en los estados financieros.

(…)

6.5.3. Organización de la información

134. La organización de la información se refiere a la clasificación y agrupación de esta en los estados financieros. La manera como se organiza la información puede afectar la interpretación por parte de los usuarios.

135. Al clasificar la información, la entidad ordena los elementos de los estados financieros sobre la base de características compartidas, las cuales incluyen la naturaleza de la partida y su función dentro de las actividades de la entidad. Por su parte, al agrupar la información, la entidad reúne los elementos de los estados financieros incluidos en una misma clasificación en diferentes niveles de agregación que resumen un gran volumen de información.

(…)

139. En el caso de los estados financieros, las relaciones pueden darse entre los siguientes elementos:

(…)

c) valores presentados en los estados financieros y revelados en notas relacionadas que proporcionen información que explique o apoye la comprensión, por parte de los usuarios, de las partidas presentadas.

(…)

141. La información revelada en las notas a los estados financieros se organiza de modo que las relaciones entre estas y las partidas presentadas en los estados financieros sean claras.

142. En todo caso, las exigencias mínimas de presentación en los estados financieros o en las notas están contenidas en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos" (subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas mediante las Resoluciones 436 y 438 de 2024, precisan:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

1. Para la preparación y presentación de estados financieros con propósito de información general, ya sean individuales o consolidados, la entidad aplicará los criterios establecidos en esta Norma.

(…)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(…)

1.3.2. Estado de situación financiera

(…)

1.3.2.1. Información a presentar en el estado de situación financiera

11. Como mínimo, el estado de situación financiera incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

a) efectivo y equivalentes al efectivo;
b) inversiones de administración de liquidez;
c) cuentas por cobrar por transacciones sin contraprestación;
d) cuentas por cobrar por transacciones con contraprestación;
e) préstamos por cobrar;
f) inventarios;
g) inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos;
h) propiedades, planta y equipo;
i) bienes de uso público;
j) bienes históricos y culturales;
k) recursos naturales no renovables;
l) propiedades de inversión;
m) activos intangibles;
n) activos biológicos;
o) cuentas por pagar;
p) préstamos por pagar;
q) títulos emitidos;

r) provisiones;
s) pasivos por beneficios a los empleados;
t) pasivos y activos por impuestos corrientes;
u) pasivos y activos por impuestos diferidos; y
v) participaciones no controladoras presentadas dentro del patrimonio.

12. La entidad presentará, en el estado de situación financiera, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales cuando la magnitud, naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender la situación financiera de la entidad.

13. La ordenación de las partidas o agrupaciones de partidas similares podrán modificarse de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones, para suministrar información que sea relevante en la comprensión de la situación financiera de la entidad.

(…)

1.3.2.3. Información a presentar en el estado de situación financiera o a revelar en las notas

23. La entidad presentará en el estado de situación financiera o revelará en las notas desagregaciones de las partidas adicionales a las presentadas, clasificadas según las operaciones de la entidad. Para el efecto, tendrá en cuenta los requisitos de las normas, así como el tamaño, la naturaleza y la función de los importes afectados.

(…)

1.3.3. Estado de resultados

(…)

1.3.3.1. Información a presentar en el estado de resultados

26. Como mínimo, el estado de resultados incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

a) los ingresos sin contraprestación;
b) los ingresos con contraprestación;
c) los gastos de administración y operación;
d) los gastos de ventas;
e) el gasto público social;
f) el costo de ventas;
g) las ganancias y pérdidas que surjan de la baja en cuentas de activos;

h) la participación en el resultado del periodo de las controladas, asociadas y negocios conjuntos; e
i) los costos financieros.

(…)

1.3.3.2. Información a presentar en el estado de resultados o a revelar en las notas

30. La entidad presentará un desglose de los gastos utilizando una clasificación basada en su función dentro de la entidad. Según esta clasificación, como mínimo, la entidad presentará sus gastos asociados a las funciones principales llevadas a cabo por esta de forma separada. Igualmente, se revelará información adicional sobre la naturaleza de los gastos que incluya, entre otros, los gastos por depreciación, amortización y el gasto por beneficios a los empleados.

(…)

1.3.4. Estado de cambios en el patrimonio

(…)

33. El estado de cambios en el patrimonio incluirá la siguiente información:

a) cada partida de ingresos y gastos del periodo que se haya reconocido directamente en el patrimonio, según lo requerido por otras normas, y el total de estas partidas;
b) el resultado del periodo mostrando, de forma separada, los importes totales atribuibles a las participaciones no controladoras y a la entidad controladora; y
c) los efectos de la aplicación o reexpresión retroactiva reconocidos de acuerdo con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para cada componente de patrimonio.

1.3.4.2. Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio o a revelar en las notas

34. La entidad presentará, para cada componente del patrimonio, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio o en las notas, la siguiente información:

a) el valor de los incrementos de capital y los excedentes financieros distribuidos;
b) el saldo de los resultados acumulados al inicio y al final del periodo contable, y los cambios durante el periodo; y
c) una conciliación entre los valores en libros al inicio y al final del periodo contable para cada componente del patrimonio, informando por separado cada cambio.

(…)

1.3.6. Notas a los estados financieros

(…)

1.3.6.1. Estructura

59. Las notas a los estados financieros incluirán lo siguiente:

a) información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y de las políticas contables utilizadas;
b) información requerida por las normas que no se haya incluido en otro lugar de los estados financieros;
c) información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros, cuando sea relevante para entender los estados financieros del periodo corriente; y
d) información adicional que sea relevante para entender los estados financieros y que no se haya presentado en estos.

60. La entidad presentará las notas de forma sistemática, para tal efecto, referenciará cada partida incluida en los estados financieros con cualquier información relacionada en las notas" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado al Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 193 de2016, contempla:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.3. Establecimiento de acciones de control

3.3.1. Controles asociados al cumplimiento del marco normativo, a las etapas del proceso contable, a la rendición de cuentas y a la gestión del riesgo de índole contable

(…)

ETAPAS DEL PROCESO CONTABLE

REVELACIÓN

PRESENTACIÓN DE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

37. Verificar que, para cada elemento de los estados financieros revelado en las notas, se hayan aplicado los criterios específicos de revelación establecidos en el marco normativo aplicable a la entidad.

38. Comprobar que las notas a los estados financieros revelen información que, por su materialidad, requiera presentar una explicación a través de información que aporte valor agregado a los estados financieros.

39. Verificar que exista concordancia entre las cifras expuestas en los estados financieros y los saldos desagregados en las notas" (subrayado fuera del texto).

La Resolución 038 de 2024 expedida por la CGN, precisa:

"ARTÍCULO 1º. Modificar el parágrafo 3 del artículo 6 de la Resolución 411 de 2023, en los siguientes términos:

PARAGRAFO 3: El juego completo de estados financieros de la entidad pública hará parte de esta categoría, atenderá lo establecido en la norma de estados financieros de cada marco normativo, y se reportará en formato pdf en los plazos establecidos en esta resolución.

La "PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS", la cual se acompaña de anexos de apoyo para la preparación de éstas, hacen pare de esta resolución.

A partir del corte de presentación del informe de cierre para la vigencia 2023, las entidades públicas incluidas en el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1 y 5 de la Resolución CGN 354 de 2007, modificados por el artículo 1 de la Resolución 156 de 2018 y por el artículo 1 de la Resolución 195 de 2021, deberán presentar sus notas a los estados financieros cumpliendo con la estructura uniforme detallada en el documento anexo denominado "PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS", el cual incluye aspectos para la preparación de las notas y hace pare de la presente resolución, estableciendo su obligatoriedad en los siguientes parámetros:

a) La numeración y denominación de la nota deberá presentarse de acuerdo con el modelo propuesto en la plantilla.

Ejemplos

NOTA 1. ENTIDAD REPORTANTE
NOTA 5. EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO

b) En relación con los subtítulos incluidos en cada nota que le sean aplicables a las entidades, solo se exige conservar el nombre indicado en la plantilla. Su numeración interna debe ser consecutiva al orden que requiera la entidad" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales e) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN le compete señalar y definir los estados financieros e informes que deben elaborar y presentar las entidades y organismos del sector público, en su conjunto, con sus anexos y notas explicativas; y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que la información financiera de propósito general debe ser útil para la satisfacción de las necesidades comunes de sus usuarios; a su vez señala que esta es comprensible cuando está clasificada, caracterizada y presentada de forma clara y concisa. Por tanto, los estados financieros de los cuales hacen parte las notas constituyen una representación estructurada de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad, y deben proporcionar la información necesaria que ayude a los usuarios a entenderla.

Adicionalmente, el RCP contempla que la entidad debe ordenar los elementos de los estados financieros sobre la base de características compartidas, las cuales incluyen la naturaleza de la partida y su función dentro de las actividades de la entidad, garantizando que la información revelada en las notas a los estados financieros se organice de modo que las relaciones entre estas y las partidas presentadas en los estados financieros sean claras y suministren información que sea relevante en la comprensión de la información financiera de la entidad.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable contempla que, como parte de las etapas del proceso contable, específicamente sobre las revelaciones, la entidad deberá: i) verificar que para cada elemento de los estados financieros revelado en las notas, se hayan aplicado los criterios específicos de revelación establecidos en el marco normativo aplicable a la entidad; ii) comprobar que las notas a los estados financieros revelen información que, por su materialidad, requiera presentar una explicación a través de información que aporte valor agregado a los estados financieros; y iii) Verificar que exista concordancia entre las cifras expuestas en los estados financieros y los saldos desagregados en las notas.

Asimismo, la CGN mediante la Resolución 038 de 2024 (vigencia al cierre de 2024, reemplazada con la Resolución 138 de 2025 – artículo 5, parágrafo 2), estableció que

las entidades deberán presentar sus notas a los estados financieros, cumpliendo con la estructura uniforme detallada en el documento anexo denominado "PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS", la cual no atiende específicamente a la estructura por grupos, cuentas o subcuentas del catálogo general de cuentas, sino a las necesidades de revelaciones de información definidas en los marcos normativos. Sin embargo, la entidad debe garantizar un adecuado sistema de referenciación de cada partida incluida en los estados financieros con cualquier información relacionada en las notas.

Es necesario precisar que la Contraloría Departamental de Casanare, en desarrollo de su proceso de auditoría, puede requerir informes adicionales o explicaciones especiales para satisfacer sus necesidades de información, los cuales no necesariamente hacen parte de los estados financieros de propósito general regulados por la CGN.

***

CONCEPTO No. 20251100027301 DEL 28-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Beneficios a los empleados Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los aportes a la seguridad social y prestaciones sociales del personal docente con recursos del Sistema General de Participaciones (SGP) destinados al Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio (FOMAG) por parte del Departamento del Valle del Cauca y el Ministerio de Educación Nacional.

Doctora
YAMILE HERNÁNDEZ CORTÉS
Subdirectora de Contaduría
Departamento Administrativo de Hacienda y Finanzas Públicas
Gobernación del Valle del Cauca
Cali (Valle del Cauca)

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010029562 del 13 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

Se presentan diferencias en las operaciones recíprocas entre el Ministerio de Educación Nacional y la Gobernación del Valle del Cauca, principalmente por concepto de saldos a favor del Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio (Fomag) relacionados con las prestaciones sociales de los docentes y directivos de las instituciones educativas, que el Departamento del Valle del Cauca reconoce cuando ocurre el hecho económico afectando el gasto y su correspondiente pasivo; así mismo se reconoce el ingreso y cuenta por cobrar a cargo del Ministerio de Educación Nacional, siendo esta entidad responsable del giro de los recursos para el pago de las obligaciones que se financian con recursos del SGP.

Además, la consulta precisa que:

"(…) en aras de subsanar las observaciones objeto de requerimiento en el consolidado operaciones reciprocas, reconocer estas transacciones de manera correcta en los Estados Financieros del Departamento del Valle del Cauca y brindar la directriz al Ministerio de Educación, elevo consulta ante esta entidad como autoridad contable nacional, para que comedidamente se sirva indicar lo siguiente:

1. ¿Cuál es la dinámica para el reconocimiento contable de los aportes a la seguridad social y prestaciones sociales del personal docente con recursos destinados al FOMAG por parte del Departamento del Valle del Cauca y el Ministerio de Educación?

2. ¿En qué periodo deben reconocer contablemente el Departamento del Valle del Cauca y el Ministerio de Educación las operaciones relacionadas con la causación, recaudo y/o giro de la seguridad social y prestaciones sociales del personal docente con recursos destinados del FOMAG".

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, indica:

"ARTÍCULO 1o. NATURALEZA DEL SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES. El Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere por mandato de los artículos 356 y 357 de la Constitución Política a las entidades territoriales, para la financiación de los servicios cuya competencia se les asigna en la presente ley.

(…)

ARTÍCULO 5o. COMPETENCIAS DE LA NACIÓN EN MATERIA DE EDUCACIÓN. Sin perjuicio de las establecidas en otras normas legales, corresponde a la Nación ejercer las siguientes competencias relacionadas con la prestación del servicio público de la educación en sus niveles preescolar, básico y medio, en el área urbana y rural:

(…)

5.13. Distribuir los recursos para educación del Sistema General de Participaciones, conforme a los criterios establecidos en la presente ley.

ARTÍCULO 15. DESTINACIÓN. Los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones se destinarán a financiar la prestación del servicio educativo atendiendo los estándares técnicos y administrativos, en las siguientes actividades:

15.1. Pago del personal docente y administrativo de las instituciones educativas públicas, las contribuciones inherentes a la nómina y sus prestaciones sociales.

(…)

ARTÍCULO 17. TRANSFERENCIA DE LOS RECURSOS.

(…)

Sobre la base del 100% del aforo que aparezca en la ley anual de presupuesto se determinará el programa anual de caja, en el cual se establecerán los giros mensuales correspondientes a la participación para educación a los departamentos, distritos o municipios. Los giros deberán efectuarse en los diez (10) primeros días del mes siguiente al que corresponde la transferencia, para tal efecto se aforará la participación para educación del Sistema General de participaciones en la ley anual de presupuesto, hasta por el monto que se girará en la respectiva vigencia.

ARTÍCULO 18. ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS.

(…)

PARÁGRAFO 1o. Las sumas correspondientes a los aportes patronales y del afiliado, de seguridad social y parafiscales de las entidades territoriales por concepto del personal docente de las instituciones educativas estatales, se descontarán directamente de los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones. La Nación contará con un plazo no mayor de dos años para perfeccionar el proceso de descuentos, con la información de las entidades territoriales.

Parágrafo 2°. Los recursos que correspondan al Fondo de Prestaciones Sociales del Magisterio, incluidos los del Fonpet, serán descontados directamente por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y girados al Fondo" (subrayado fuera de texto).

El Decreto 1075 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, indica:

"ARTÍCULO 2.4.4.2.2.4. Giro de los aportes. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con cargo a la participación para educación de las entidades territoriales en el Sistema General de Participaciones, girará directamente al Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio, descontados del giro mensual, en las fechas previstas en la Ley 715 de 2001, los aportes proyectados conforme al artículo anterior de acuerdo con el programa anual de caja PAC, el cual se incorporará en el presupuesto de las entidades territoriales sin situación de fondos"(subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece que:

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable (subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(…)

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

4. Se reconocerán como beneficios a los empleados a corto plazo, aquellos beneficios cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios. Hacen parte de tales beneficios, los sueldos, las prestaciones sociales, los aportes a la seguridad social, los planes de incentivos y los beneficios no monetarios, entre otros.

5. La entidad reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado. Los beneficios a empleados a corto plazo que no se paguen mensualmente se reconocerán en cada mes por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes.

5.1.2. Medición

7. El pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo se medirá por el valor de la obligación derivada de dichos beneficios, después de deducir cualquier pago anticipado si lo hubiera.

(…)

CAPITULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De las consideraciones expuestas se concluye que:

1. Registro de los aportes a la seguridad social y prestaciones sociales del personal docente con recursos destinados al FOMAG por parte del Departamento del Valle del Cauca y el Ministerio de Educación.

El Departamento del Valle de Cauca registrará los aportes como empleador a la seguridad social y las prestaciones sociales del personal docente como un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su correspondiente gasto, cuando se liquiden las nóminas, esto es, cuando se consuma el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado.

Cuando el Ministerio de Educación Nacional expida el acto administrativo por medio del cual se liquide la transferencia al Departamento del Valle del Cauca, registrará la cuenta por pagar y el gasto de la respectiva transferencia del SGP. Por su parte, el Departamento registrará la cuenta por cobrar y el ingreso correspondiente a la

transferencia del SGP, en el momento en que conozca el acto administrativo que liquida SGP.

Los anteriores registros se realizarán con independencia de que los recursos que financian dichos aportes y prestaciones sean recursos del SGP que sean descontados directamente por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y girados al Fomag.

2. ¿En qué periodo deben reconocer contablemente el Departamento del Valle del Cauca y el Ministerio de Educación las operaciones relacionadas con la causación, recaudo y/o giro de la seguridad social y prestaciones sociales del personal docente con recursos destinados del FOMAG"

De conformidad con el principio de contabilidad pública de Devengo, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Como se mencionó en el primer punto de esta consulta, el Departamento del valle del cauca causará los aportes a la seguridad social y las prestaciones sociales, cuando se liquide la nómina del personal docente.

Cuando se expida el acto administrativo que liquida la participación en educación del SGP, el Ministerio de Educación Nacional reconocerá la cuenta por pagar y el gasto por transferencia del SGP, y el Departamento del Valle del Cauca reconocerá la cuenta por cobrar y el ingreso por transferencia del SGP.

Ahora bien, cuando la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional realice los pagos del SGP al Fomag, el Departamento del Valle del Cauca cancelará la cuenta por cobrar del SGP y el pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, previamente registrado. Por su parte, el Ministerio de Educación Nacional cancelará la cuenta por pagar del SGP y registrará una operación interinstitucional de Fondos recibidos con la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.

***

CONCEPTO No. 20251100027931 DEL 31-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes dados de baja que continúan en uso

Doctora
JINETH MORENO PERDOMO
Contadora Pública
Contraloría Departamental del Guaviare
San José del Guaviare, Guaviare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010030352 del 18 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Me remito por medio de la presente con el fin de solicitar su orientación y apoyo en relación con el procedimiento contable o administrativo aplicable al inventario actualmente en control por nuestra Entidad.

La situación que enfrentamos es la siguiente: Disponemos de un inventario de bienes muebles que fueron depreciados y dados de baja en años anteriores. Estos bienes (…) siguen siendo utilizados por la Entidad: Debido: a ello, se ha optado por mantenerlos en el inventario de control, con el objetivo de no afectar los: registros contables.

El motivo de nuestra consulta radica en que la Auditoría General de la República (AGR) nos ha indicado que dichos bienes deben ser reincorporados a la categoría. de. propiedad, planta y equipo, dado que están siendo utilizados en nuestras operaciones y requieren un valor asignado. (…)

La Entidad cuenta con políticas contables que definen el reconocimiento de bienes en propiedad, planta y equipo. De acuerdo a las políticas. establece 'Los bienes adquiridos o recibidos en una transacción con o sin contraprestación (…) cuyo valor sea igual o

superior a dos (2) SMMLV, serán reconocidos por La Contraloría, de acuerdo a la clasificación de propiedades, planta y equipo; es decir que, los bienes que sean adquiridos por un valor menor al señalado anteriormente se reconocerán como gasto en el estado resultados del periodo, y se controlarán administrativamente, cuando a ello hubiera lugar.

No obstante, La Contraloría podrá reconocer contablemente los bienes que no excedan la suma señalada anteriormente, si como resultado del juicio profesional aplicado a su interior se determina que por su materialidad desde el punto de vista de naturaleza y características cualitativas sean necesarios para la ejecución de su actividad y cumplen para ser catalogados como propiedades, planta y equipo (…)´

Por lo tanto, solicito su apoyo para revisar este caso y brindarnos un concepto para proceder conforme a la normativa vigente, garantizando la correcta incorporación de los bienes en cuestión (…).”

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

La Ley 298 de 1996, señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

19. Para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar las siguientes dos restricciones: la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas.

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(..)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

(…)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir el tratamiento administrativo que debe realizar la entidad respecto a de los bienes referidos en su consulta. Así las cosas, le corresponde a la entidad, definir los mecanismos que le permitan efectuar un control sobre los mismos.

El Marco Conceptual para Entidades de Gobierno señala que, al preparar información financiera de propósito general, la entidad deberá tener en cuenta las características cualitativas para que dicha información sea útil a sus usuarios, como restricción a estas características se encuentra la materialidad, esta implica que la omisión o expresión inadecuada de hechos económicos en la información financiera de propósito general podría afectar su utilidad.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que con posterioridad al reconocimiento dichos activos se medirán por el costo menos la depreciación acumulada y el deterioro acumulado. También indica, que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. A su vez, la norma precisa que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil y el método de depreciación con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos.

Asimismo, señala que se da de baja en cuentas un elemento de propiedades planta y equipo cuando se pierde el control o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

En consecuencia, y de acuerdo a lo plateado en su consulta si un elemento de propiedades, planta y equipo fue depreciado y dado de baja en años anteriores, no obstante aún se encuentre en uso, indica que la entidad conserva el potencial de servicio o generación de beneficios económicos por su uso, por lo que estaría ante un error contable.

Por lo tanto, deberá realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, afectando la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) contra la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe aclarar, que en caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

Asimismo, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre los bienes que no cumplen con el criterio de materialidad determinado por la entidad, y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

***

CONCEPTO No. 20251110026221 DEL 17-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Bienes de uso público
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los activos asociados a los tramos desafectados de la red férrea del Atlántico.

Doctora
JUANA CELINA CARVAJAL REYES
Coordinadora del GIT Administrativo y Financiero (E)
Agencia Nacional de Infraestructura (ANI)
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010025162 del 19 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se solicita el tratamiento contable de los activos asociados a los tramos desafectados de los contratos de concesión, teniendo en cuenta lo siguiente:

i. Mediante el contrato No. O-ATLA-0-99 del 9 de septiembre de 1999, la Empresa Colombiana de Vías Férreas – FERROVIAS otorgó en concesión a la empresa de Ferrocarriles del Norte de Colombia S.A. – FENOCO S.A.-, la infraestructura de la Red Férrea del Atlántico, incluyendo bienes inmuebles, bienes muebles y material rodante, para su rehabilitación – reconstrucción, conservación, operación y explotación, mediante la prestación del servicio de transporte ferroviario de carga, por el término de treinta (30) años. El objeto del contrato era otorgar en concesión para su construcción, rehabilitación, reconstrucción, conservación, operación y explotación la infraestructura de Transporte férreo del Atlántico.

ii. El Decreto 1791 de 2003 suprimió la Empresa Colombiana de Vías Férreas – FERROVÍAS- y dispuso la cesión de los contratos de concesión y los inherentes a la entidad que asuma la competencia de la red férrea concesionada. Posteriormente, con el Decreto 1800 de 2003 se creó el Instituto Nacional de Concesiones – INCO.

iii. El contrato No. O-ATLA-0-99 fue cedido por Ferrovías en Liquidación al INCO mediante Resolución No. 0048 del 10 de septiembre de 2003.

iv. El INCO suscribió con Ferrocarriles del Norte de Colombia S.A. el día 28 de marzo de 2006 el otrosí No. 12 y acordaron lo siguiente: (i) La desafectación de los tramos Bogotá (Km 5) – Belencito (PK 262), La Caro (PK 34) – Lenguazaque (PK110), Bogotá (Km 5) – La Dorada (PK 200), Barrancabermeja (PK 444) – Chiriguaná (PK 724) – Ciénaga (PK 934) – Santa Marta (PK 969) y Puerto Berrio (PK 333) – Medellín (Bello) (PK 509); y (ii) La construcción de una segunda línea entre Chiriguana y Santa Marta. Así las cosas, los tramos Bogotá-Belencito y la Dorada-Chiriguaná fueron desafectados del contrato y quedaron a cargo de la Nación.

v. El Decreto 4826 del 14 de diciembre de 2007 modificó el Decreto 1800 de 2003 y atribuyó al INCO la función de "Controlar y operar de forma temporal la infraestructura nacional cuando por razones de optimización del servicio esta haya sido desafectada de un contrato de concesión y hasta tanto se entregue a un nuevo concesionario o se disponga su entrega definitiva al Instituto Nacional de Vías – INVIAS". Para dar cumplimiento a lo anterior, el INCO llegó a un acuerdo con FENOCO S.A. para que este último realizará administración, operación y mantenimiento de los tramos desafectados.

vi. El Decreto 4165 de 2011 cambió la naturaleza jurídica y la denominación del INCO de establecimiento público a Agencia Nacional Estatal de Naturaleza Especial denominada Agencia Nacional de Infraestructura (ANI).

vii. La ANI adoptó la Metodología General Ajustada – MGA, la cual es un concepto jurídico que permite la suscripción de contratos de obra pública con el fin de que la ANI, en calidad de administrador y operador temporal de la red férrea, celebre contratos para la atención de los tramos desafectados, los cuales serán financiados con cargo al presupuesto de la ANI.

vii. Mediante documento CONPES 3748 del 13 de junio de 2013, el Gobierno Nacional declaró de importancia estratégica la rehabilitación de los corredores férreos La Dorada-Chiriguaná y Bogotá-Belencito.

Con base en lo anterior, preguntan:

1. ¿Los activos asociados a los tramos desafectados de los contratos de concesión férreos, entregados al concesionario con anterioridad al 1° de enero de 2018, están afectos a los preceptos normativos del artículo transitorio de la Resolución CGN No 443 de 2024?

2. ¿Corresponde a la ANI o al INVIAS como entidad beneficiaria de la infraestructura, realizar la identificación de los activos que en su momento estuvieron concesionados y posteriormente fueron desafectados y a cuál entidad correspondería el reconocimiento contable de los terrenos sobre los cuales fueron construidas estas vías férreas?

Adicionalmente, mediante mesa de trabajo realizada el día 25 de junio de 2025, la ANI aclaró que la consulta trata sobre los tramos Bogotá-Belencito y La Dorada-Chiriguana,

los cuales fueron retirados del contrato de concesión No. O-ATLA-0-99 y entregados en administración a la ANI de forma temporal hasta tanto se entregue a un nuevo concesionario o se disponga su entrega definitiva al INVIAS. También, afirmaron que sobre estos activos la ANI ejerce el control y asume los riesgos significativos y que, para efectos de la administración, operación y mantenimiento, se suscriben contratos de obra pública.

También, la ANI indicó que, sobre los hechos económicos relacionados con la ejecución de los contratos de obra pública, no ha presentado dificultades puesto que acordaron con los contratistas separar en la facturación lo relacionado a operación y mantenimiento de las construcciones y obras de los puntos críticos. Además, la ANI cuenta con un inventario de las inversiones realizadas a través de los contratos de obra pública.

Asimismo, se aclaró que se presenta dificultad sobre los terrenos asociados a los tramos desafectados, por corresponder a predios asociados a un contrato de concesión tan antiguo sobre el cual no se tiene información disponible, y que es una situación que no se prevé se presente con otros contratos ni en otros modos de transporte.

CONSIDERACIONES

El Instructivo 002 de 2015 impartió las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las cuales debían aplicarse por una única vez durante el primer periodo de aplicación. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018 de los bienes de uso público, estableció:

"1.1.10. Bienes de uso público

(…)

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(…)

b) Medir cada partida de una clase de bienes de uso público utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (…)

ii) Al costo de reposición a nuevo depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición".

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

11. BIENES DE USO PÚBLICO

11.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes de uso público, los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización. Con respecto a estos bienes, el Estado cumple una función de protección, administración, mantenimiento y apoyo financiero. Los bienes de uso público se caracterizan porque son inalienables, imprescriptibles e inembargables.

(…)

11.3. Medición posterior

13. Después del reconocimiento, los bienes de uso público se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen,

entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva".

Ahora bien, la Resolución 443 de 2024, por la cual se modifica el artículo 7° Transitorio de la Resolución 602 de 2018 para ampliar el plazo señalado en dicho artículo y establecer alternativas para la medición por primera vez de los activos de infraestructura de transporte conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, señala:
"ARTÍCULO 1°. Modificar el artículo 7º Transitorio de la Resolución 602 de 2018, el cual quedará con el siguiente texto:

ARTÍCULO 7º. Transitorio. Las entidades concedentes tendrán hasta el 31 de diciembre de 2028 para a) identificar, reconocer y medir los activos de infraestructura de transporte que se encontraban concesionados al 1 de enero de 2018, junto con los pasivos asociados a estos, conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, o b) dar de baja los activos de infraestructura de transporte que se encontraban concesionados al 1 de enero de 2018 y que deban ser reconocidos por la entidad titular. Para ello, las entidades concedentes formalizarán un plan de trabajo aprobado por la alta dirección, en el cual, a partir de un inventario de actividades, se defina la incorporación o desincorporación gradual de activos o pasivos, priorizando aquellos de mayor impacto en la información financiera. La documentación de dicho plan, así como de su ejecución, deberá estar disponible para las autoridades y organismos de control que la requieran.

Por su parte, las entidades titulares tendrán hasta el 31 de diciembre de 2028 para a) identificar y dar de baja los activos de infraestructura de transporte que hayan sido entregados con anterioridad al 1 de enero de 2018, y remitir a la entidad concedente la información para la respectiva incorporación; o b) identificar, reconocer y medir los activos de infraestructura de transporte que hayan sido concesionados con anterioridad al 1 de enero de 2018 y que deba reconocer en su información financiera, conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Para ello, las entidades titulares formalizarán un plan de trabajo aprobado por la alta dirección, en el cual, a partir de un inventario de actividades, se defina la desincorporación o incorporación gradual de activos, priorizando aquellos de mayor impacto en la información financiera. La documentación de dicho plan, así como de su ejecución, deberá estar disponible para las autoridades y organismos de control que la requieran.

Para efectos de la medición de los activos de infraestructura de transporte y de los pasivos asociados, las entidades concedentes y las entidades titulares aplicarán lo establecido en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, así como en el Instructivo 002 de 2015, expedidos por la CGN.

Los ajustes que realicen las entidades concedentes y las entidades titulares, conforme a lo establecido en este artículo, afectarán la cuenta 3145-IMPACTOS POR LA TRANSICIÓN AL NUEVO MARCO DE REGULACIÓN, para el año 2018, y la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, a partir del 1 de enero de 2019" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, a continuación, se da respuesta a su consulta:

1. ¿Los activos asociados a los tramos desafectados de los contratos de concesión férreos, entregados al concesionario con anterioridad al 1° de enero de 2018, están afectos a los preceptos normativos del artículo transitorio de la Resolución 443 de 2024?

En el entendido que a 1 de enero de 2018 la ANI tenía los activos asociados a los tramos desafectados bajo su administración y no se encontraban concesionados, no corresponde aplicar sobre estos el plazo ni los lineamientos normativos de la Resolución 443 de 2024.

En consecuencia, como la entidad no incorporó los activos asociados a los tramos desafectados en su información financiera y se cumplían los criterios de reconocimiento como activo al 1 de enero de 2018, deberá corregir el error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, se deberá

reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error, mientras que, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

Ahora bien, dada la dificultad manifestada en la determinación del valor de los terrenos asociados a los tramos desafectados y que el Instructivo 002 de 2015 indicaba que los bienes de uso público se debían medir al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor o al costo de reposición a nuevo depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición, para su incorporación en los saldos iniciales al nuevo marco normativo, se permitirá a la ANI para la medición por primera vez de los activos asociados a los tramos desafectados conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la aplicación de una metodología simplificada que aproxime el valor de los activos a su costo o costo de reposición de estos a la fecha de transición, tal como la medición por zonas homogéneas físicas o geoeconómicas o el uso de valores catastrales de los activos o de activos similares.

2. ¿Corresponde a la ANI o al INVIAS como entidad beneficiaria de la infraestructura, realizar la identificación de los activos que en su momento estuvieron concesionados y posteriormente fueron desafectados y a cuál entidad correspondería el reconocimiento contable de los terrenos sobre los cuales fueron construidas estas vías férreas?

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno los activos se definen como aquellos recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, donde el control se relaciona con la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

La evaluación del control incluye aspectos como la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Ahora bien, dado que la ANI manifiesta tener el control y los riesgos significativos inherentes a los activos asociados a los tramos desafectados sobre los cuales se refiere la consulta, corresponde a esta entidad identificar y reconocer estos activos en su información financiera.

***

CONCEPTO No. 20251100028111 DEL 04-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del ingreso por la baja en cuentas de recaudos por clasificar asociados a consignaciones no identificadas por la entidad

Doctor
LUIS JAIME VALENCIA CUBILLOS
Subcontador de Centralización de la Información (E)
Contaduría General de la Nación
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251200006013 del 03 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) solicitamos su colaboración con la aclaración respecto al reconocimiento contable del ingreso por la baja en cuentas de la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar asociado a consignaciones no identificadas por la entidad. Lo anterior, teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

El concepto N° 20251100015751 del 05 de mayo de 2025 dirigido al Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos (INVIMA) relacionado con el reconocimiento del ingreso por la baja de cuentas de cuentas por pagar proveniente de consignaciones no identificadas, estableció lo siguiente:

'...para el tratamiento contable de las consignaciones no identificadas objeto de su consulta, el Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos (INVIMA) registrará este hecho económico mediante un débito la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

(…)

En este sentido, el INVIMA deberá evaluar y determinar la procedencia de disponer de dichos recursos conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular. De manera que, si determina que no habrá lugar a la devolución de los mismos y, por lo tanto, puede disponer de ellos; este hecho económico implica que las partidas en que se registraron dejaron de cumplir los criterios para su reconocimiento como pasivo, en tanto no existe probabilidad de salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros.

En este caso, lo que procederá es la realización de la baja en cuentas de dichas partidas en los libros de contabilidad y el reconocimiento del ingreso derivado de la misma. Para lo cual, la entidad debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.'

Ahora bien, producto de la implementación de conceptos anteriores, se han identificado casos en los que las entidades han consultado sobre el reconocimiento contable de las consignaciones por identificar y en los que se ha definido un tratamiento contable diferente.

A modo de ejemplo, los conceptos No 20182000045331 del 07-09-2018 dirigido Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios y No. 20211100096441 del 29-11-2021 dirigido al Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales (IDEAM), establecieron lo siguiente:

'Ahora bien, en relación con el reconocimiento contable de las consignaciones sin identificar, la CGN se ha pronunciado en el sentido que estas se registrarán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS con crédito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

(…)

Si por el contrario, al determinar que la consignación recibida no está asociada con su cometido estatal y que no es posible identificar al tercero titular de los recursos consignados, luego de que para este prescriba el derecho, se debe registrar un débito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y un crédito a la subcuenta 480827-Aprovechamientos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, y alternamente revelar en notas a los estados financieros la información pertinente.'

En ese sentido, en virtud de lo definido en los conceptos citados anteriormente, solicitamos su colaboración con el propósito de aclarar la cuenta del ingreso que corresponde al reconocimiento contable de la baja en cuentas de la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS, cuando

dicha baja se da por consignaciones no identificadas por la entidad y en la que se agotó la gestión para identificar el tercero a quien le corresponden dichos recursos".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

El Concepto N° 20182000045331, del 07 de septiembre de 2018, emitido para la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios sobre el tratamiento contable de las consignaciones por identificar el tercero titular de la misma, concluye:

"Si por el contrario, se agotan sin ningún resultado todas las gestiones para identificar al tercero titular de los recursos consignados, se registra un débito en la subcuenta 240720-Recaudos por reclasificar, de la cuenta 2470-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y un crédito a la subcuenta 480827-Aprovechamientos, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, y alternamente se revelará en notas a los estados financieros, la información pertinente.

En el evento en que con posterioridad al reconocimiento del ingreso se identifique el tercero titular de los recursos objeto de consignación, se realizará el ajuste respectivo debitando la subcuenta 480827-Aprovechamientos, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, y acreditando la subcuenta y cuenta correspondiente del Grupo 13-CUENTAS POR COBRAR asociada al tercero titular de la consignación, si este hecho ocurre en el mismo periodo contable que se reconoció el ingreso, o antes de la publicación de los estados financieros del respectivo periodo" (Subrayado fuera de texto).

El Concepto N° 20211100096441, del 29 de noviembre de 2021, emitido para el Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales (IDEAM) sobre la medición de los beneficios a los empleados a largo plazo y las conciliaciones bancarias, concluye: "Si por el contrario, al determinar que la consignación recibida no está asociada con su cometido estatal y que no es posible identificar al tercero titular de los recursos consignados, luego de que para este prescriba el derecho, se debe registrar un débito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y un crédito a la subcuenta 480827-Aprovechamientos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, y alternamente revelar en notas a los estados financieros la información pertinente" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se define al pasivo como una obligación presente, de origen legal, frente a un tercero y surgida de hechos pasados, cuya cancelación implica para la entidad desprenderse de recursos con potencial de servicio o beneficios económicos. Así mismo, se establece que la baja en cuentas consiste en la eliminación total o parcial de un activo o pasivo cuando la partida

deja de cumplir su definición, como ocurre al perderse el control sobre un activo o al extinguirse la obligación de ceder recursos.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, contempla que para gestionar el riesgo contable se exige una depuración contable permanente y sostenible cuando la información financiera no represente adecuadamente la realidad económica de la entidad, debiéndose tomar las medidas necesarias para asegurar la calidad, relevancia y representación fiel de los datos, que en caso de identificar inconsistencias que afectan la integridad de la información, deberá procederse con la baja en cuentas conforme a la normativa aplicable, eliminando de los libros contables las partidas correspondientes.

Por consiguiente, cuando en aplicación de los procesos de depuración contable permanente y sostenible, la entidad de gobierno evalúe y determine la procedencia de disponer de dichos recursos conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular, este hecho económico implica que las partidas en que se registraron dejaron de cumplir los criterios para su reconocimiento como pasivo, en tanto no existe probabilidad de salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros.

En consecuencia, si se cumplen los requisitos para realizar la baja en cuentas, se debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y se acreditará la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por lo anterior, por medio de este concepto se deja sin vigencia el Concepto N° 20182000045331 del 07 de septiembre de 2018 y el punto dos de las conclusiones del Concepto N° 20211100096441 del 29 de noviembre de 2021.

***

CONCEPTO No. 20251100028751 DEL 06-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Cuentas por pagar Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios de asociación y de convenios interadministrativos

Doctora
MIRELLA SANDRA CAMELO QUIMBAYO
Asesor II (E)
Secretaría General – E.T. Gestión Financiera - Presupuesto
Fondo Adaptación
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010030992 del 24 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Inquietud 1:

De conformidad con el informe de Auditoría financiera para la vigencia 2024 realizado por parte de la Contraloría General de la República al Fondo Adaptación y remitido el 19 de junio de 2025, se presenta el hallazgo 2 que indica:

'Hallazgo 2: Convenio interadministrativo FV-CV-I-S-013-2024. Administrativa (A)

Resumen
La cuenta 152002 – Construcciones, se encuentra sobreestimada en $1.535.000.000, de igual manera la cuenta 550807 – Gasto Público Social- Asistencia Técnica se encuentra sobreestimada en $5.963.802.298, debido a que la entidad causó en estas cuentas el pago y la cuenta por pagar, respectivamente, derivados del Convenio Interadministrativo FV-CV-I-S-013-2024, sin tener en cuenta que el procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración y el Catálogo

General de Cuentas, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece que: (…) Cuando la entidad que controla los recursos los entregue a otra entidad para que los administre a través de un encargo fiduciario, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda (…)' (…)

En respuesta a ello, el Fondo indicó a la CGR que en la base de construcciones en proceso no se relaciona el valor de 1.535.000.000 por pago a la Universidad de Atlántico en el marco del Convenio Derivado No.FV-CV-I-S-013-2024, debido a que los pagos relacionados por valor de 5.963.802.298,00 y1.535.000.000,00 se registraron en la cuenta 5508 -Gasto Público Social, aclarando que el uso de estos recursos estaba orientado a brindar asistencia técnica para atender necesidades de la comunidad en temas ambientales.

Asimismo, se explicó que para el reconocimiento del convenio no se consideró como recurso entregado en administración, toda vez que el control de los recursos se trasladó a la Universidad del Atlántico, esto teniendo en cuenta que el control implica la capacidad de la entidad para utilizar dichos recursos o determinar el uso que un tercero debe darles, con el propósito de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, aun cuando los recursos debían utilizarse exclusivamente en las actividades aprobadas en vigencia del convenio.

Lo anterior, puede observarse en el alcance del convenio que indica que la Universidad desarrollará actividades de asistencia técnica a las diferentes organizaciones sociales para la implementación del plan de fortalecimiento, estrategias de rehabilitación ecológica, fortalecimiento de viveros y/o paisajismo comunitario, una herramienta de monitoreo de la rehabilitación ecológica y la elaboración con las organizaciones sociales de un banco de proyectos ambientales, que puedan ser presentados ante diferentes fuentes de financiación.

Igualmente, dentro de los compromisos adquiridos por la Universidad se encontraba 'Ejecutar las especificaciones técnicas concertadas y que resulten necesarias para la adecuada ejecución de todos los compromisos pactados y ejercer la respectiva supervisión de las actividades de monitoreo, seguimiento, control y evaluación previa verificación de su cumplimiento.'

Así mismo, dentro del Parágrafo 2, de la cláusula tercera – Valor del convenio y aportes de las partes, indica: 'el Fondo no reconocerá donaciones, gastos de administración, costos de operación, utilidades ni contraprestaciones directas a la UNIVERSIDAD DEL ATLÁNTICO, por ejecución del convenio.'

Por último, con la Universidad del Atlántico al corte de diciembre de 2024 no se reflejó ninguna diferencia recíproca respecto a este convenio, teniendo en cuenta que, al momento del ingreso a la cuenta del encargo fiduciario constituida para tal fin, la

Universidad mediante comprobante recibo de caja No. 15156 (Soporte 2) registró un crédito a la cuenta 439090 – Otros Servicios y un debito a la cuenta 190803 –Encargo Fiduciario, por la entrega de los recursos bajo su control a la Fiducia y para el Fondo Adaptación alno tener el control de los mismos una vez consignados en el encargo Fiduciario se afecta el Gasto Público Social, toda vez que la destinación de los mismos atienden a las necesidades de la comunidad en el sector ambiente.

Conforme a lo anterior adjuntamos copia del convenio FV-CV-I-S-013-2024 con la Universidad del Atlántico y solicitamos su colaboración para dar respuesta a la siguiente inquietud:

* ¿Cuál es el reconocimiento contable que debía efectuarse al convenio FV-CV-I-S-013-2024 entre la Universidad del Atlántico y el Fondo Adaptación?

Inquietud 2
Durante la vigencia 2025, el Fondo Adaptación ha venido celebrando convenios de asociación con distintas Entidades Sin Ánimo de Lucro, para efectuar rehabilitaciones ecológicas, de los cuales se abstraen los siguientes clausulados:

1- Plazo de ejecución: DOCE (12) MESES

2- Forma de pago: Los recursos del FONDO ADAPTACIÓN serán desembolsados al ASOCIADO Entidad Sin Ánimo de Lucro – ESAL Privada así: Un primer desembolso contra plan de trabajo y cronograma de actividades después de la firma del acta de iniciación equivalente al 5%, un segundo desembolso al segundo mes de un 20%, un tercer desembolso al tercer mes del 30%, ocho (8) desembolsos los cuales corresponden mensualmente a un 5% cada uno hasta el mes once; y un último desembolso equivalente al 5% contra informe final aprobado por la supervisión del convenio.

3- Obligaciones Generales del Asociado:
1) Informar oportunamente cualquier anomalía o dificultad que advierta en el desarrollo del contrato o convenio y proponer alternativas de solución a las mismas.
2) Presentar los informes que le indique el supervisor y especialmente los señalados en el acápite relativo a la forma de pago o desembolsos.
3) Cumplir con el objeto del contrato o convenio, con plena autonomía técnica y administrativa y bajo su propia responsabilidad. Por lo tanto, no existe ni existirá ningún tipo de subordinación, ni vínculo laboral alguno del ASOCIADO con el FONDO.

(…)

El ASOCIADO es el único responsable por las acciones que realice en virtud de su autonomía técnica en la ejecución del objeto del convenio y no podrá subcontratar el objeto del mismo.

7- Supervisión: El control a la ejecución o supervisión será ejercido por quien designe por escrito el Ordenador del Gasto.

PARÁGRAFO 1: El ordenador del gasto podrá modificar la designación de la supervisión cuando así lo requiera, sin que ello implique modificación contractual alguna.
PARÁGRAFO 2: La supervisión verificará el cumplimiento de los requisitos para la ejecución del presente Convenio y ejercerá todas las obligaciones propias de su función.

Conforme a lo anterior adjuntamos copia del convenio FV-CV-I-S-013-2024 con la Universidad del Atlántico y Convenio 088-2025-I suscrito entre el Fondo Adaptación la Asociación Afrocolombiana Mujeres Resilientes – ASOAMUR y solicitamos su colaboración para dar respuesta a la siguiente inquietud:

* ¿Cuál es el tratamiento contable de los convenios de asociación, teniendo en cuenta que al revisar los actos administrativos no especifican aspectos que permitan validar que el control se mantiene por parte del Fondo, además, de que no se establece la existencia de reembolsos por concepto de valores no ejecutados o rendimientos?".

CONSIDERACIONES

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (subrayado fuera del texto).

Los documentos aportados en la consulta para su análisis contemplan:

ANEXO CLAUSULADO CONTRACTUAL CONVENIO DE ASOCIACIÓN No. 088-2025-I CELEBRADO ENTRE EL FONDO ADAPTACIÓN Y LA ASOCIACIÓN AFROCOLOMBIANA MUJERES RESILIENTES – ASOAMUR

"1- Objeto del Convenio

Aunar esfuerzos técnicos para implementar acciones de rehabilitación ecológica participativa en áreas de la Serranía del Perijá. – LOTE No. 4 BECERRIL

(…)

5- Forma de Pago

Los recursos del FONDO ADAPTACIÓN serán desembolsados al ASOCIADO Entidad Sin Ánimo de Lucro – ESAL Privada así: 1. Un primer desembolso contra plan de trabajo y cronograma de actividades después de la firma del acta de iniciación equivalente al 5%. 2. Un segundo desembolso al segundo mes de un 20%. 3. Un tercer desembolso al tercer mes del 30%; 4. ocho (8) desembolsos los cuales se distribuyen mensualmente de un 5% cada uno hasta el mes once; y, 5. Un último desembolso equivalente al 5% contra informe final aprobado por la supervisión del convenio.

(…)

Los pagos se efectuarán dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la radicación de la factura y estarán sujetos a disponibilidad del PAC (Plan Anual Mensualizado de Caja) por parte de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, previo visto bueno del supervisor. Cuando la factura no se presente con el lleno de los correspondientes requisitos o no se acompañe de los documentos necesarios para el pago, el término para éste empezará a contarse desde la fecha en que una u otros se presenten e n debida forma o se aporte el último de los documentos requeridos. Las demoras que se presenten por esta causa serán responsabilidad de la ESAL; por lo tanto, no causarán intereses, ni compensación de ninguna naturaleza a su favor.

Todos los documentos para los pagos que deban efectuarse al contratista requieren del aval o aprobación del FONDO. Los impuestos y retenciones que se deriven del convenio corren por cuenta del contratista, para cuyos efectos el FONDO hará las retenciones del caso y cumplirá las obligaciones fiscales que ordene la ley.

(…)

11- Obligaciones del Fondo Adaptación

1. Pagar el valor del presente Convenio en la forma y oportunidad pactada.
2. Realizar el control y vigilancia al desarrollo y ejecución del Convenio a través del supervisor".

CONVENIO INTERADMINISTRATIVO DERIVADO No. FV-CV-I-S-013-2024. DEL CONVENIO MARCO DE COLABORACIÓN No. FA-CV-S-003-2024 SUSCRITO ENTRE EL FONDO ADAPTACIÓN Y UNIVERSIDAD DEL ATLÁNTICO

"CLÁUSULA PRIMERA - OBJETO DEL CONVENIO: Aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros para adelantar acciones conjuntas de asistencia técnica a

organizaciones sociales para la implementación de acciones de rehabilitación ecológica participativa en las áreas priorizadas por el Fondo Adaptación.

CLÁUSULA SEGUNDA - ALCANCE DEL OBJETO: Para el logro del objeto del presente convenio se desarrollarán actividades de asistencia técnica inicialmente en cinco nodos de intervención previstos por el Fondo Adaptación a través de su Subgerencia de Proyectos, correspondientes al Complejo Cenagoso de la Zapatosa, Serranía del Perijá, Serranía del Patía, Cuenca Baja del Río Magdalena y Complejo Cenagoso de la Mojana, para treinta y nueve (39) organizaciones sociales estimadas inicialmente en los cinco Nodos de Intervención, en labores que promuevan la rehabilitación ecológica, el manejo y el uso sostenible de los ecosistemas en áreas priorizadas en los municipios que conforman los nodos, teniendo en cuenta las siguientes metas:

a. Fortalecer las capacidades de las organizaciones sociales, en labores que promueven la rehabilitación ecológica, el manejo y uso sostenible de los ecosistemas en áreas priorizadas.
b. Realizar actividades de asistencia técnica distribuidas (…)

(…)

CLÁUSULA CUARTA – MANEJO DE LOS RECURSOS Y DESEMBOLSOS: Para la ejecución del presente convenio, la Universidad en su calidad de FIDEICOMITENTE constituirá una subcuenta para la ejecución del presente convenio en el CONTRATO DE ENCARGO FIDUCIARIO DBS-010-2023 suscrito por ésta con la FIDUCIARIA DAVIVIENDA S.A.

EL FONDO realizará aportes a la subcuenta constituida por la Universidad para el desarrollo del convenio (…)

(…)

Los aportes efectuados por EL FONDO se destinarán a la ejecución del objeto del presente convenio, y los recursos aportados por parte de LA UNIVERSIDAD se destinarán a realizar actividades de asistencia técnica, conforme al objeto y alcance del presente convenio, fortaleciendo las capacidades de las organizaciones sociales, promoviendo la rehabilitación ecológica, el manejo y el uso sostenible de los ecosistemas en áreas priorizadas.

Nota 1: La transferencia de los recursos por parte de EL FONDO se realizará previa solicitud de LA UNIVERSIDAD en la cual se identifique la información de la subcuenta bancaria al interior del contrato de fiducia DBS-010-2023 suscrito por LA UNIVERSIDAD con FIDUCIARIA DAVIVIENDA S.A., en la cual se depositarán los respectivos recursos.

(…)

Nota 4: Para la ejecución de los recursos girados por EL FONDO, la UNIVERSIDAD remitirá solicitud de autorización adjuntando a la misma un informe que acredite el monto de los recursos a desembolsar, las actividades a financiar con estos y sus soportes, según el caso.

Nota 5: Una vez se liquide la subcuenta constituída dentro del patrimonio autónomo para la ejecución del presente convenio, y en caso de resultar saldos no ejecutados, estos serán reembolsados a EL FONDO.

Nota 6: Los rendimientos financieros que se generen sobre los recursos aportados por EL FONDO serán girados a EL FONDO al momento de finalizar el convenio conforme al acta de terminación que se suscriba en razón del mismo.

Nota 7: Aplicar los recursos aportados por EL FONDO exclusivamente a las actividades, en las cuantías y para los rubros aprobados para la ejecución del presente convenio (…)".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos". (subrayado fuera del texto).

Las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del marco normativo para entidades de gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento" (subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, precisa:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(…)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

(…)

1.1.6. Encargo fiduciario constituido a través de otra entidad

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue a otra entidad para que los administre a través de un encargo fiduciario, la entidad que controla los recursos

debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR o 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR.

La entidad que actuará como fideicomitente debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con la información reportada por la entidad que actúa como fideicomitente sobre la constitución del encargo fiduciario, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta de encargos fiduciarios que corresponda de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

La entidad que actúa como fideicomitente debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración - Encargos fiduciarios de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Si los recursos se giran directamente al encargo fiduciario, la entidad que actúa como fideicomitente registrará el desembolso directamente en las cuentas de orden. Por su parte, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta de encargos fiduciarios que corresponda de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta de la cuenta que identifique el derecho recaudado.

Con la información reportada por la entidad que actúa como fideicomitente sobre la gestión realizada por la sociedad fiduciaria, la entidad que controla los recursos aplicará lo establecido en los numerales anteriores del presente Procedimiento, en lo relacionado con encargos fiduciarios o fiducia pública.

La entidad que actúa como fideicomitente aumentará o disminuirá los saldos de la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración - Encargos fiduciarios de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y de la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), según sea el caso.

Cuando los recursos entregados provengan del Presupuesto General de la Nación, se aplicará lo definido en el Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales.

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Las entidades públicas realizan convenios y contratos, interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; iv) la forma de ejecución de los recursos; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, o en

el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Por su parte, dado que el principio de Esencia sobre forma establece que las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual prima sobre la forma legal que da origen a estos, le corresponde al Fondo Adaptación evaluar y definir la realidad económica de los diferentes convenios que suscribe con diferentes terceros, teniendo en cuenta los diferentes elementos que hacen parte del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

A partir de lo antes mencionado, el Fondo Adaptación se puede encontrar ante diferentes tratamientos contables, como los siguientes:

1. Tratamiento contable de convenios o contratos donde se pacte una contraprestación.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que se pactó una contraprestación por la venta de bienes o la prestación de servicios.

Si la entidad entrega recursos como contraprestación por la adquisición de bienes y servicios, deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo o gasto que correspondan.

En aplicación del principio de devengo, la entidad reconocerá las cuentas por pagar en el momento en que suceda el hecho económico, debitando la subcuenta, cuenta y grupo

que correspondan de la clase 5-GASTOS y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR. Con el pago de la obligación, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta y cuenta del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO o la subcuenta y cuenta del grupo 47-OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES, según corresponda.

2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho instrumento se entregan recursos en administración.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y los recursos entregados como contraprestación es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Por lo tanto, cuando una entidad de gobierno entregue recursos en administración, aplicará el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, asimismo, si como parte de la administración se estipula el manejo de los recursos por parte de la entidad receptora a través de un encargo fiduciario, las entidades darán aplicación al numeral 1.1.6. Encargo fiduciario constituido a través de otra entidad del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en

administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, incluido en las consideraciones del presente concepto.

Para los dos escenarios enunciados, se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Para lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información.

En la página web de la CGN, se encuentran publicadas las normas y el Procedimiento enunciado, los cuales pueden ser consultados por la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Allí se encuentra tanto el Marco Conceptual, como las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

***

CONCEPTO No. 20251100028981 DEL 08-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las multas del Código Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana

Doctora
SANDRA PATRICIA CHARRY GARCÍA
Profesional Universitario 01
Contraloría General de Caldas
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010024762 del 15 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Contraloría General de Caldas, en ejercicio de sus funciones constitucionales y legales de vigilancia y control fiscal, se permite solicitar a esa entidad su valiosa orientación respecto a la adecuada clasificación y registro contable de los recursos que las alcaldías municipales del Departamento de Caldas recaudan en virtud de la Ley 1801 de 2016 – Código Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana.

Específicamente, requerimos conocer:

1. Las cuentas del Catálogo General de Cuentas que deben utilizar los entes territoriales para registrar los valores recaudados por concepto de multas y otras sanciones económicas derivadas de la mencionada Ley.

2. Las cuentas contables en las cuales deben registrarse las transferencias que, en cumplimiento de dicha normativa, se efectúan a la Policía Nacional.

Esta información es fundamental para el adecuado análisis, verificación y evaluación del registro contable de los ingresos y egresos mencionados, así como para garantizar el cumplimiento del marco normativo contable vigente en el sector público".

En la mesa de trabajo celebrada el día 22 de julio de 2025, con algunos funcionarios de la Policía Nacional, se concluyó:
"1. Los recursos que transfieren las entidades territoriales a la Policía Nacional en cumplimiento de lo señalado en la Ley 1801 de 2016, únicamente se conoce su monto en el momento en que las entidades territoriales realizan la entrega correspondiente.

2. Las entidades territoriales son quienes emiten el acto administrativo que da origen al cobro de las multas impuestas, valor que puede verse afectado por situaciones como conciliaciones con el infractor que generen la disminución del valor inicialmente reconocido con el acto administrativo.

3. Las entidades territoriales son quienes tienen la facultad de ejercer el recaudo y cobro de los recursos originados por la imposición de las multas y posteriormente realizar la destinación especifica de los mismos".

CONSIDERACIONES

La Ley 1801 de 2016, por la cual se expide el Código Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, señala:

"ARTÍCULO 172. Objeto de las medidas correctivas. Las medidas correctivas, son acciones impuestas por las autoridades de Policía a toda persona que incurra en comportamientos contrarios a la convivencia o el incumplimiento de los deberes específicos de convivencia. Las medidas correctivas tienen por objeto disuadir, prevenir, superar, resarcir, procurar, educar, proteger o restablecer la convivencia.

(…)

ARTÍCULO 173. Las medidas correctivas. Las medidas correctivas a aplicar en el marco de este Código por las autoridades de policía, son las siguientes:

(…)

7. Multa General o Especial.

(…)

ARTÍCULO 180. Multas. Es la imposición del pago de una suma de dinero en moneda colombiana, cuya graduación depende del comportamiento realizado, según la cual varia el monto de la multa. Así mismo, la desobediencia, resistencia, desacato, o

reiteración del comportamiento contrario a la convivencia, incrementara el valor de la multa, sin perjuicio de los intereses causados y el costo del cobro coactivo.

Las multas se clasifican en generales y especiales.

(…)

PARÁGRAFO. Las multas serán consignadas en la cuenta que para el efecto dispongan las administraciones distritales y municipales, y se destinarán a proyectos pedagógicos y de prevención en materia de seguridad, así como al cumplimiento de aquellas medidas correctivas impuestas por las autoridades de policía cuando su materialización deba ser inmediata, sin perjuicio de las acciones que deban adelantarse contra el infractor, para el cobro de la misma.

En todo caso, mínimo el sesenta por ciento (60%) del Fondo deberá ser destinado a la cultura ciudadana, pedagogía y prevención en materia de seguridad.

(…)

ARTÍCULO 182. Consecuencias por mora en el pago de multas. El no pago de la multa dentro del primer mes dará lugar al cobro de intereses equivalentes al interés moratorio tributario vigente. Así mismo se reportará el Registro Nacional de Medidas Correctivas, el cual será consultado por las entidades públicas, de conformidad con las normas vigentes.

(…)

Si transcurridos noventa días desde la imposición de la multa sin que esta hubiera sido pagada se procederá al cobro coactivo, incluyendo sus intereses por mora y costos del cobro coactivo.

(…)

ARTÍCULO 185. Organización administrativa para el cobro de dineros por concepto de multas. Las administraciones distritales y municipales dispondrán de la estructura administrativa para el cobro y recaudo de dineros que por concepto de multas se causen.

(…)

ARTÍCULO 185A. Creación del Sistema Único de Información de recaudo a nivel nacional de los pagos por concepto de comparendos y medidas correctivas. El Ministerio del Interior creará un solo sistema de recaudo a nivel nacional de los pagos por concepto de comparendos y medidas correctivas impuestas por los Inspectores de Policía, al igual que buscará adoptar la tecnología para su implementación.

(…)

PARÁGRAFO 3. De acuerdo con la Ley 1801 de 2016, las administraciones distritales y municipales dispondrán de la estructura administrativa para el cobro y recaudo de dinero que por concepto de multas se causen, así como la administración del sistema.

ARTÍCULO 185B. Recaudo y administración del dinero por concepto de multas. Los recursos provenientes de las multas del Código Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana ingresaran al Fondo Territorial de Seguridad y Convivencia Ciudadana (Fonset), en cuenta independiente dispuesta por las administraciones distritales y municipales, distinta de aquella a la que ingresan los recursos a que se refiere la Ley 418 de 1997, modificada y prorrogada por las Leyes 548 de 1999, 782 de 2002, 1106 de 2006, 1421 y 1430 de 2010 y 1738 de 2014.

En cumplimiento del parágrafo del Artículo 180 de la Ley 1801 de 2016, el sesenta por ciento (60%) de los recursos provenientes del recaudo por concepto de multas se destinara a la cultura ciudadana, pedagogía y prevención en materia de seguridad, de los cuales un treinta por ciento (30%) será para financiar programas , proyectos de inversión y actividades de cultura ciudadana, un quince por ciento (15%) a la administración, funcionamiento e infraestructura del Registro Nacional de Medidas Correctivas, como elemento necesario para garantizar la prevención a través del recaudo y almacenamiento de información detallada , georreferenciada y en tiempo real del estado de las multas en todo el territorio nacional, lo cual constituye un instrumento imprescindible para el cumplimiento de su función legal, y un quince por ciento (15%) para financiar el servicio de Policía en la modalidad de vigilancia. El cuarenta por ciento (40%) restante se utilizará en la materialización de las medidas correctivas impuestas por las autoridades de Policía, donde un quince por ciento (15%) se destinará para la implementación del Sistema de información que permita articular el recaudo, registro, transacción y monitoreo a nivel nacional, de que trata el Artículo 39 de la presente ley.

(…)

PARÁGRAFO 2. Las administraciones distritales y/o municipales deberán trasferir mensualmente el quince por ciento (15%) destinado a la administración, funcionamiento e infraestructura del Registro Nacional de Medidas Correctivas y el quince por ciento (15%) para financiar el servicio de Policía en la modalidad de vigilancia que trata el presente Artículo, dentro de los primeros diez (10) días de cada mes a la cuenta que para tal fin establezca la Policía Nacional.

(…)

ARTÍCULO 198. Autoridades de Policía. Corresponde a las autoridades de Policía el conocimiento y la solución de los conflictos de convivencia ciudadana.

Son autoridades de Policía:

1. El Presidente de la República.

2. Los gobernadores.

3. Los Alcaldes Distritales o Municipales.

4. Los inspectores de Policía y los corregidores.

5. Las autoridades especiales de Policía en salud, seguridad, ambiente, minería, ordenamiento territorial, protección al patrimonio cultural, planeación, vivienda y espacio público y las demás que determinen la ley, las ordenanzas y los acuerdos.

6. Los comandantes de estación, subestación y de centro de atención inmediata de Policía y demás personal uniformado de la Policía Nacional" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 399 de 2011, por el cual se establece la organización y funcionamiento del Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana y los Fondos de Seguridad de las Entidades Territoriales y se dictan otras disposiciones, establece:

"Artículo 9°. Fondos Territoriales de Seguridad y Convivencia Ciudadana - FONSET. De acuerdo con lo establecido en el artículo 119 de la Ley 418 de 1997, prorrogada, modificada y adicionada por las Leyes 548 de 1998, 782 de 2002, 1106 de 2006 y 1421 de 2010, artículo 6°, todo municipio y departamento deberá crear un fondo cuenta territorial de seguridad y convivencia ciudadana, con el fin de recaudar los aportes y efectuar las inversiones de que trata la mencionada ley.

(…)

Artículo 10. Naturaleza jurídica y administración de los FONSET. Los FONSET son fondos cuenta y deben ser administrados como una cuenta especial sin personería jurídica. Serán administrados por el Gobernador o Alcalde, según el caso, quienes podrán delegar esta responsabilidad en el Secretario de Gobierno, o quien haga sus veces.

(…)

Artículo 15. Asignación de recursos de los Fondos de Seguridad y Convivencia Ciudadana. Los recursos de los FONSET se deben destinar prioritariamente a los programas y proyectos a través de los cuales se ejecute la política integral de seguridad y convivencia ciudadana, la cual deberá articularse con la política se seguridad y convivencia ciudadana que formule el Gobierno Nacional" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1284 de 2017, por medio del cual se adiciona el Título 8 a la Parte 2 del Libro 2 del Decreto 1070 de 2015 "Decreto Único Reglamentario del Sector

Administrativo de Defensa", para reglamentar parcialmente el Código Nacional de Policía y Convivencia, señala:

"ARTÍCULO 2.2.8.4.1. Recaudo y administración del dinero por concepto de multas. Los recursos provenientes de las multas del Código Nacional de Policía y Convivencia ingresarán al Fondo Territorial de Seguridad y Convivencia Ciudadana (FONSET), en cuenta independiente dispuesta por las administraciones distritales y municipales, distinta de aquella a la que ingresan los recursos a que se refiere la Ley 418 de 1997, modificada y prorrogada por las Leyes 548 de 1999, 782 de 2002, 1106 de 2006, 1421 y 1430 de 2010 y 1738 de 2014" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no

necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

(…)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

1.3.2. Medición

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

(…)

33. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

1.4.2. Medición

(…)

35. Las multas y sanciones se medirán por el valor liquidado en el acto administrativo proferido por la autoridad que imponga la multa o sanción.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Decreto 399 de 2011 establece que los Fondos Territoriales de Seguridad y Convivencia Ciudadana -FONSET son fondos cuenta sin personería jurídica y son administrados por las entidades territoriales como un sistema separado de cuentas, cuyo objetivo es realizar gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

Por su parte, la Ley 1801 de 2016 y el Decreto 1284 de 2017, establecen que los recursos provenientes de las multas del Código Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, los recursos que se generen por concepto de intereses moratorios, los costos del cobro coactivo por el no pago de la multa, y los rendimientos financieros generados por la cuenta bancaria en la cual se administran dichos recursos, ingresarán al Fondo Territorial de Seguridad y Convivencia Ciudadana -FONSET, en una cuenta independiente.

Así mismo, las normas en mención señalan que de los recursos provenientes del recaudo por concepto de multas se destinará:

i) El 60% del total de los recursos a la cultura ciudadana, pedagogía y prevención en materia de seguridad, de los cuales un 15% serán transferidos mensualmente parar la administración, funcionamiento e infraestructura del Registro Nacional de Medidas Correctivas y un 15% para financiar el servicio de Policía en la modalidad de vigilancia, a la cuenta que establezca la Policía Nacional.

ii) El 40% restante se utilizará en la materialización de las medidas correctivas impuestas por las autoridades de Policía.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Así mismo, establece que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros y señala, entre otros, los siguientes requisitos para evaluar quién tiene el control del recurso: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos, y (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Aunado a lo anterior, la Norma de cuentas por cobrar define que se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, las cuales se medirán por el valor de la transacción que les da origen y con posterioridad a su reconocimiento se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que se reconocerán en esta clasificación, los activos monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Así mismo, establece que se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación entre otros, las multas y sanciones, las cuales corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales. Adicionalmente, dispone que las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

A su vez, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, señala que se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. De igual manera, establece que las transferencias en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

Ahora bien, de conformidad con lo señalado en la normativa vigente, se evidencia que, los derechos de cobro relacionados con las multas impuestas con fundamento en el Código Nacional Seguridad y Convivencia Ciudadana, a) ingresan a los Fondos Territoriales de Seguridad y Convivencia Ciudadana – FONSET; b) la titularidad legal del derecho le pertenece al fondo en cabeza de la entidad territorial, por cuanto es la autoridad responsable de proferir el acto administrativo con el cual se imponen las multas; c) el beneficio económico futuro es obtenido por las administraciones territoriales, dado que son las entidades que reciben la corriente de flujos de efectivo, incluidos los intereses de mora y los costos del cobro coactivo que se generan por el no pago de la multa, en virtud de lo señalado en los artículos 180, 182, 185 y 185B de la Ley 1801 de 2016, y a partir de dicho recaudo se realiza la destinación específica definida por la norma, que busca contribuir a la preservación del orden público; y d) el evento pasado que da origen al derecho deriva de una transacción sin contraprestación amparada en el poder soberano materializado en la Ley 1801 de 2016 y desarrollado en el Decreto 1284 de 2017.

En este sentido, cuando la entidad territorial emita el acto administrativo, siempre que contra este no proceda ningún recurso, reconocerá el 100% del valor liquidado mediante un débito en la subcuenta 131102-Multas y sanciones de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta 411002-Multas y sanciones de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Cuando se recaude la multa, la entidad territorial reconocerá un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS por la totalidad de los recursos recibidos y un crédito en la subcuenta 131102-Multas y sanciones de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Ahora bien, cuando la entidad territorial defina el valor de los recursos del FONSET que serán transferidos a la Policía Nacional, de acuerdo con lo estipulado en la Ley 1801 de 2016 y en el Decreto 1284 de 2017, y quede en firme el respectivo acto administrativo, la entidad territorial registrará un débito en la subcuenta 542303-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, la Policía Nacional debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Cuando la entidad territorial gire los recursos a la Policía Nacional debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la Policía Nacional debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.
Con base en el tratamiento contable expuesto, se identifican las siguientes operaciones recíprocas que se derivan del acto administrativo por el cual se define el valor a transferir a la Policía Nacional por los recursos provenientes del recaudo por concepto de multas:

- El derecho de la Policía Nacional registrado en la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y la obligación de la entidad territorial registrada en la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

- El gasto de la entidad territorial registrado la subcuenta 542303-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y el ingreso de la Policía Nacional registrado en la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

En todo caso, es pertinente aclarar que la entidad territorial y la Policía Nacional deberán implementar los mecanismos que consideren pertinentes para promover el adecuado flujo de información entre dichas entidades, con el fin de que los hechos económicos se reconozcan oportunamente y no se presenten diferencias en el reporte de operaciones recíprocas.

Por último, el presente concepto deja sin vigencia los conceptos emitidos por la CGN con radicado N° 20202000017521 del 26 de marzo de 2020, dirigido a la Gobernación de Risaralda, el N° 20211100109911 del 15 de diciembre de 2021, dirigido a la Policía Nacional, el N° 20231100006071 del 2 de marzo de 2023, dirigido al Municipio de Pereira y el N° 20241100035191 del 5 de noviembre de 2024 dirigido al Municipio de Aguazul.

***

CONCEPTO No. 20251100028991 DEL 08-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable del exceso de depreciación de periodos anteriores

Doctora
CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
Vicerrectora Administrativa y Financiera
Universidad Internacional del Trópico Americano
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010031862 del 01 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

"Por medio del presente solicito concepto contable:

1. Cual (sic) es el registro contable que debe hacer la universidad para revertir una depreciación que se causó por un mayor valor en la vigencia 2024."

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

92. Cuando se espera que el potencial de servicio de un activo o los beneficios económicos futuros que provienen del activo surjan a lo largo de varios periodos contables y la asociación con los ingresos puede determinarse únicamente de forma genérica o indirecta, los gastos y costos se reconocen utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución. A menudo, esto es necesario para el reconocimiento de los gastos y costos relacionados con el uso de activos, tales como propiedades, planta y equipo, e intangibles. En estos casos, el gasto o costo correspondiente se denomina depreciación o amortización. Los procedimientos de distribución se deben diseñar con el fin de reconocer el gasto y costo en los periodos contables en que se consuman el potencial de servicio o los beneficios económicos relacionados con estos recursos" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el

que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo establecido en el marco conceptual los procedimientos de distribución de depreciación se deben diseñar con el fin de reconocer el gasto y costo en los periodos contables en que se consuman el potencial de servicio o los beneficios económicos relacionados con estos recursos.

Ahora bien, si las erogaciones por concepto de deprecación fueron reconocidas en un periodo contable anterior, pero estos no cumplían los criterios de reconocimiento como gastos establecidos en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la entidad corregirá el error, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, mediante débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) por el valor en exceso y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad de este, en tanto que, si el hecho económico es material se deberá efectuar la reexpresión de manera retroactiva para la información comparativa afectada por el error. Si por el contrario el error es inmaterial no se requerirá su reexpresión retroactiva.

***

CONCEPTO No. 20251100029521 DEL 11-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Bienes de uso público Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Medición de activos de propiedades, planta y equipo y bienes de uso público cuando no se ha dado aplicación al Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Doctora
JEANNETTE PATRICIA RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ
Profesional Universitario – Contador
Alcaldía de Tenjo
Tenjo, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100032592 del 4 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio de Tenjo, Cundinamarca, se permite elevar la siguiente consulta a la Contaduría General de la Nación, con el fin de obtener un concepto sobre la correcta aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, específicamente en lo referente a la medición inicial y posterior de activos cuando no se dispone de información de costo histórico.

Antecedentes:

1. El Municipio de Tenjo es una entidad territorial con una existencia histórica considerable (aproximadamente 400 años), lo que implica que muchos de sus activos fijos (Propiedad, Planta y Equipo, y Bienes de Uso Público) fueron adquiridos en épocas remotas y, por lo tanto, no se cuenta con documentación que soporte su costo histórico de adquisición.

2. Actualmente, el balance de prueba del municipio presenta los rubros de Propiedad, Planta y Equipo, y Bienes de Uso Público consolidados por un valor total, sin la discriminación individualizada de cada activo.

3. El municipio ha adelantado esfuerzos para identificar y organizar su inventario de activos a través de un banco inmobiliario, logrando identificar aproximadamente 300 propiedades (terrenos, edificaciones, zonas verdes, vías, andenes, entre otros), de las cuales se posee información como el avalúo catastral.

4. El Municipio de Tenjo cuenta con el 'MANUAL DE POLÍTICAS CONTABLES VERSIÓN NO. 2', adoptado mediante Resolución N° 571 del 31 de agosto de 2022, el cual establece la medición inicial al 'costo' para Propiedad, Planta y Equipo y Bienes de Uso Público. Para los bienes de Propiedad, Planta y Equipo adquiridos sin contraprestación, el manual indica la medición por su 'valor razonable'. Adicionalmente, el manual señala la adopción indirecta de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).

Consulta:

Considerando los antecedentes expuestos y la imposibilidad de obtener el costo histórico para una parte significativa de nuestros activos fijos (Propiedad, Planta y Equipo, y Bienes de Uso Público), formulamos las siguientes preguntas:

1. Para la discriminación y reconocimiento individual de los activos de Propiedad, Planta y Equipo y Bienes de Uso Público para los cuales no se dispone de información de costo histórico de adquisición (ya sea que hayan sido adquiridos con o sin contraprestación), ¿cuál es la metodología de medición inicial o posterior que debe aplicar el Municipio de Tenjo de acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública y los principios de las NICSP?

2. ¿Puede el valor catastral de las propiedades ser utilizado como base de medición o como 'costo atribuido' para el reconocimiento inicial o la reclasificación de estos activos en los estados financieros, considerando que se busca un valor base para la discriminación y que no se cuenta con el costo histórico? De no ser así, ¿qué criterios o métodos alternativos serían los adecuados?

3. ¿Se considera la realización de avalúos técnicos y profesionales (por peritos externos) como la metodología idónea y permitida para establecer el valor de estos activos en ausencia de costo histórico, y para cumplir con el principio de valor razonable o costo atribuido según el marco normativo aplicable?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo".

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, (…).

(…)

20. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(…)

11. BIENES DE USO PÚBLICO

(…)

11.2. Medición inicial

6. Los bienes de uso público se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; el valor de adquisición de materiales para la construcción del bien (incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición); los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción del bien de uso público; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la construcción del activo para que
pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

(…)

12. Cuando se adquiera un bien de uso público en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN
(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.2. Medición

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (subrayados fuera de texto).

Por otro lado, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad" (subrayados fuera de texto).

Por último, el Instructivo No. 002 de 2015 el cual se empleaba una única vez durante el primer periodo de aplicación, especificó las Instrucciones para la transición al Marco normativo para Entidades de Gobierno. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, estableció:

"1.1.9. Propiedades, planta y equipo

(…)

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(…)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (…)

(…)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. (…).

(…)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo.

(…)

1.1.10. Bienes de uso público

(…)

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(…)

b) Medir cada partida de una clase de bienes de uso público utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (…)

(…)

ii) Al costo de reposición a nuevo depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. La depreciación acumulada, si hubiere, se dará de baja afectando directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación. La diferencia entre el valor de mercado o el costo de reposición depreciado y el costo por el cual fue reconocido inicialmente el activo afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco de Regulación" (subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su consulta, es importante aclarar que la Contaduría General de la Nación (CGN), a través del artículo 4º de la Resolución 533 de 2015, modificado por la Resolución 693 de 2016, estableció el cronograma para la aplicación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el cual incluía tanto el período de preparación obligatoria como el primer período de aplicación.

En primer lugar, el período de preparación obligatoria comprendía desde la fecha de publicación de la Resolución 533 de 2015 hasta el 31 de diciembre de 2017. Durante este tiempo, las entidades debían formular y ejecutar, bajo el liderazgo de la alta dirección, los planes de acción requeridos para la implementación del Marco Normativo, conforme a los plazos y requisitos establecidos por la CGN.

En segundo lugar, el primer período de aplicación fue definido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2018. Para este período, las entidades debían determinar, a 1º de enero de 2018, los saldos iniciales de activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden, de acuerdo con los lineamientos del nuevo marco normativo, y llevar su contabilidad conforme a los criterios allí definidos.

Con el fin de facilitar esta transición, la CGN expidió el Instructivo 002 de 2015, el cual contenía las directrices para la adopción del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Este instructivo estableció que su aplicación se realizaría por una única vez durante el primer período de aplicación, es decir, del 1º de enero al 31 de diciembre de 2018, incluyendo la determinación de los saldos iniciales con corte al 1º de enero de ese año.

Para el caso de propiedades, planta y equipo, se debía medir cada partida conforme a una de las siguientes opciones: i) al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; ii) al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición; o iii) al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo. Por su parte, para los bienes de uso público, se debía medir cada partida de la siguiente manera: i) al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; o, ii) al costo de reposición a nuevo depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo, y la Norma de bienes de uso público, establecen que la medición de este tipo de activos debe realizarse al costo. No obstante, cuando dichos bienes se adquieran mediante transacciones sin contraprestación, su reconocimiento deberá efectuarse conforme a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, que indica que la medición será al valor de mercado del activo recibido, o, en su defecto, al costo de reposición, si no se cuenta con la información de las dos opciones anteriores al valor en libros que tenía el activo en la entidad que lo transfirió. Cabe señalar que las normas no contemplan la medición a valor razonable para este tipo de activos.

Dado lo anterior, y de acuerdo con lo planteado en la consulta relacionada con el reconocimiento de activos de propiedad, planta y equipo, así como bienes de uso público sin información disponible sobre su costo de adquisición y por un valor total, sin la discriminación individualizada de cada activo, se evidencia que la entidad se

encuentra ante un error, el cual debe ser corregido atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Para ajustar los estados financieros y dar cumplimiento al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el primer paso consiste en revisar el manual de políticas contables de la entidad que, de acuerdo con el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, debe estar alineado con el marco normativo que le resulte aplicable, en este caso, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Asimismo, es necesario que la entidad revise de manera individual cada uno de los bienes con el fin de establecer y documentar el error presentado en la determinación de los saldos iniciales de las propiedades, planta y equipo y proceder con la corrección.

Posteriormente, es indispensable verificar si los bienes objeto de la consulta cumplen con la definición de activo prevista en el Marco Conceptual, esto es, establecer si son recursos controlados por la entidad, como resultado de un evento pasado y de los que espera obtener el potencial de servicio o beneficios económicos futuros.

Una vez confirmada esta condición, se debe determinar el momento en que dichos bienes cumplieron con los criterios para ser reconocidos como activos en los estados financieros y, por tanto, para efectos de la medición hacer uso del Instructivo 002 de 2015 o las normas de Propiedades, planta y equipo y Bienes de uso público.

Si se concluye que los recursos cumplían con los criterios de reconocimiento con anterioridad al 1º de enero de 2018, se tendrán en cuenta las alternativas de medición para cada grupo de activos, teniendo en cuenta que, si se había definido una alternativa previamente, esta no es modificable con posterioridad. En caso contrario, se escogerá la alternativa que mejor refleje la situación de los bienes.

En consecuencia, la corrección de los saldos contables deberá efectuarse mediante un ajuste de las cuentas correspondientes del activo y afectando la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, de conformidad con lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores, de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

De igual forma, será necesario calcular la depreciación según las normas de Propiedades, planta y equipo y Bienes de uso público, reconociendo un gasto por los importes correspondientes al año en el cual se enmienda el error y los valores por depreciación de periodos anteriores afectarán la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Así mismo, se debe evaluar la materialidad del error, en tanto que, si el hecho económico es material, deberá efectuar la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores, de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Ahora bien, en caso de que se determine que los recursos cumplían con la definición de activos con posterioridad a 1º de enero de 2018, se atenderá a lo señalado en el numeral correspondiente de la medición inicial para cada clase de activo, esto es, atendiendo a las Normas de propiedades, planta y equipo, y de bienes de uso público. Las diferencias entre el valor en los estados financieros y el establecido en la medición inicial, se llevará en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

De igual forma, para los elementos de propiedades, planta y equipo y bienes de uso público se calculará la depreciación reconociendo un gasto por los importes correspondientes al año en el cual se enmienda el error y los valores por depreciación de periodos anteriores afectarán la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y, como se ha mencionado anteriormente, se deberá evaluar la materialidad del error, en tanto que, si el hecho económico es material, procederá a efectuar la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

***

CONCEPTO No. 20251100029531 DEL 11-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los sobrantes de propiedades, planta y equipo y de los bienes de consumo.

Doctora
ROCÍO GUZMÁN RAMÍREZ
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100032812 del 07 de julio de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"cómo se registra en una entidad de gobierno los sobrantes de inventario:

1. ¿Son bienes de propiedad, planta y equipo como aires acondicionados, cajas fuertes antiguas, mesas, puestos de trabajo entre otros, que no se han registrado en los inventarios, estos bienes pertenecen a periodos anteriores y no son muy representativos, bajo que normatividad se podría hacer este registro?

2. ¿Son bienes de consumo los cuales no han ingresado al inventario y bajo que normatividad se podría hacer este registro?".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

21. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material

dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

4.7.2. Equilibrio entre las características cualitativas

37. Cada una de las características cualitativas es esencial y actúa de forma conjunta con las demás para proporcionar información útil a fin de lograr los objetivos de la información financiera. Por ello, se requiere la aplicación del juicio profesional para lograr el equilibrio entre las características cualitativas.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad". (subrayado fuera del texto).

Por otra parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024 establecen:

CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10.PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para Entidades de Gobierno señala que, al preparar información financiera de propósito general, la entidad deberá tener en cuenta las características cualitativas para que dicha información sea útil a sus usuarios, como restricción a estas características se encuentra la materialidad, esta implica que la omisión o expresión inadecuada de hechos económicos en la información financiera de propósito general podría afectar su utilidad.

De igual forma, el Marco Conceptual para Entidades de Gobierno, define los activos como recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros y establece los siguientes criterios para reconocer un activo en la información financiera: i) la existencia de control, ii) la generación de beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y iii) que provenga de sucesos pasados. Adicionalmente, el valor del activo debe poder medirse de manera fiable y debe cumplir con el criterio de materialidad establecido en las políticas contables de la entidad con base en la naturaleza de los hechos económicos que considere relevantes o a partir de un umbral relacionado con la magnitud de las partidas.

Por su parte, la Norma de propiedades planta y equipo establece que se reconocerán como tales los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos y los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento, entre otros. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

En consecuencia, el reconocimiento de un bien como activo en la información financiera, deberá atender a i) la definición de activo del Marco Conceptual y ii) los criterios de reconocimiento establecidos en la Norma para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, a partir de la cual la entidad determinará la clasificación o tipo de activo.

De acuerdo con lo anterior se da respuesta a sus preguntas, así:

Pregunta 1

¿Son bienes de propiedad, planta y equipo como aires acondicionados, cajas fuertes antiguas, mesas, puestos de trabajo entre otros, que no se han registrado en los inventarios, estos bienes pertenecen a periodos anteriores y no son muy representativos, bajo que normatividad se podría hacer este registro?

Si la entidad determina a partir del análisis, que los bienes objeto de su consulta cumplen con la definición de activo, la materialidad establecida por la entidad en sus políticas contables, y los criterios de reconocimiento de propiedades, planta y equipo; la entidad debe incorporarlos en su información financiera en dicha clasificación, dando aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores para lo cual, la entidad debitará las subcuentas y cuentas del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, según corresponda, y acreditará la subcuenta de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, si el error es material, para efectos de presentación, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

Pregunta 2

¿Son bienes de consumo los cuales no han ingresado al inventario y bajo que normatividad se podría hacer este registro?".

Lo primero es precisar que en la regulación contable pública no existe una clasificación de bienes de consumo. No obstante, si estos cumplen con los criterios para su reconocimiento como gasto, se reconocerán de esta manera, sin perjuicio del control administrativo que deba llevar la entidad sobre los mismos.

***

CONCEPTO No. 20251100029541 DEL 11-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Depuración contable de los elementos de los estados financieros Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar

Doctora
ÁNGELA JOHANNA OSORIO URREGO
Secretaria de Hacienda
Municipio de Montenegro
Montenegro, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100032922 del 08 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Desde la Secretaría de Hacienda del Municipio de Montenegro, Quindío, se han adelantado gestiones administrativas orientadas a la implementación del procedimiento depuración contable de acuerdo con lo establecido en la Ley 1819 de 2016 y siguiendo los lineamientos establecidos en las Resoluciones 193 de 2016 y 107 de 2017 referidos por su entidad.

Esta iniciativa tiene como propósito garantizar que los estados financieros reflejan de manera fidedigna en la realidad económica del municipio, promoviendo que la gestión sea eficiente, transparente y alineada con los principios de la administración pública.

Con el fin de asegurar el cumplimiento integral de los presupuestos normativos aplicables en la materia, y en aras de garantizar que la información contable cumpla con las características de relevancia y representación fiel, se considera procedente solicitar a su entidad que realice el análisis de los siguientes planteamientos y emita el correspondiente concepto jurídico:

1. ¿Solicito que se me informe cuáles son los parámetros jurídicos y contables que se deben considerar para determinar la procedencia aplicación del procedimiento depuración de saldos contables en el municipio?

2. ¿Solicito se me indique cuáles son las causales aplicables para declarar la depuración de los saldos contables, respecto a la cartera imposible recaudo?".

Respecto a sus inquietudes planteadas en los puntos del 3 al 10, esta entidad se pronunció por medio de la comunicación con radicado CGN Nº 20251030027681 del 30-07-2025.

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

"Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes".

El artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones, establecía:

"ARTÍCULO 355. SANEAMIENTO CONTABLE. Las entidades territoriales deberán adelantar el proceso de depuración contable a que se refiere el artículo 59 de la Ley 1739 de 2014, modificado por el artículo 261 de la Ley 1753 de 2015. El término para adelantar dicho proceso será de dos (2) años contados a partir de la vigencia de la presente ley. El cumplimiento de esta obligación deberá ser verificado por las contralorías territoriales".

En virtud de lo estipulado en el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, se hizo necesario que la CGN regulara el tratamiento contable que las entidades territoriales debían aplicar para dar cumplimiento al saneamiento contable establecido en el mismo, considerando que este tenía aplicación para los años 2017 y 2018.

Respecto a la regulación contable pública, la Resolución 107 de 2017, por la cual se regula el tratamiento contable que las entidades territoriales deben aplicar para dar cumplimiento al saneamiento contable establecido en el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016 y se modifican los Catálogos Generales de Cuentas vigentes para los años 2017 y 2018, establecía:

"2.3 Depuración contable permanente y sostenible por sucesos ocurridos durante el 2018 y siguientes

Con relación a la depuración contable permanente y sostenible que se origine en sucesos que ocurran durante el año 2018 y siguientes, las entidades territoriales reconocerán o retirarán los bienes, derechos u obligaciones conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno y a lo establecido en el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la evaluación del control interno contable, el cual hace referencia a la depuración contable permanente y sostenible."

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, c. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro

de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

(…)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere,

a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

3.5. Baja en cuentas

5. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;
Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a resolver el asunto objeto de consulta es necesario manifestar que la CGN reguló el tratamiento contable que las entidades territoriales debían aplicar para dar cumplimiento al saneamiento contable establecido en el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la Resolución 107 de 2017, considerando que este tuvo aplicación para los años 2017 y 2018.

De igual forma, también se precisa que la depuración contable siempre se ha establecido por parte de la CGN como un proceso de carácter permanente, por cuanto cuando estuvo vigente el Régimen de Contabilidad Pública precedente, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros se hacía con base en lo dispuesto en la Resolución 357 de 2008; y a partir del 1º de enero de 2018, fecha en que entró en vigencia el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la depuración contable se hace con base en lo establecido en el Marco Conceptual, en las Normas y en lo dispuesto en la Resolución 193 de 2016.

Es así como la obligación de realizar la baja en cuentas de los estados financieros de aquellos elementos que no cumplan con los requisitos para mantenerse reconocidos como activos de la entidad, no obedece al hecho de que entró en vigencia el mandato presente en el aludido artículo de la Ley 1819 de 2016, el cual a la fecha ya no está vigente porque culminó el término allí señalado, sino que conforme a lo señalado por la regulación contable pública la depuración contable debe realizarse permanentemente en la medida en que se identifiquen partidas que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento.

Hecha esta precisión, a continuación, la CGN se pronunciará respecto a sus preguntas 1 y 2, de la siguiente manera:

Pregunta 1

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos, respectivamente.

Así las cosas, por ejemplo, tratándose de propiedades, planta y equipo, se tiene que la Norma señala que se reconocerán como tales, entre otros, los activos tangibles empleados por la entidad para propósitos administrativos; por lo cual, en caso de que un bien reconocido como propiedad, planta y equipo se encuentre totalmente inservible u obsoleto, habrá lugar a realizar su baja en cuentas dado que sobre dicho elemento ya no se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

De igual manera, por ejemplo, tratándose de cuentas por pagar, la Norma señala que se reconocerán como tales las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento; por lo cual, en caso de que una obligación reconocida como cuenta por pagar ya no pueda ser cobrada por el acreedor en atención, entre otras, a la prescripción de su derecho o la caducidad de la acción de cobro, habrá lugar a realizar su baja en cuentas dado que sobre dicha obligación ya no se espera la salida de un flujo financiero por parte de la entidad.

En consonancia con lo anterior, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de relevancia y representación fiel.

En este sentido, se tiene que siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos o pasivos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad. De allí que la depuración contable y la realización de la baja en cuentas de las partidas que dejan de cumplir los requisitos para su reconocimiento deba realizarse de forma permanente por todas las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

De igual forma, es preciso señalar que el hecho de que la normativa establezca que la depuración contable deba realizarse de forma permanente, implica que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública constantemente

deben revisar su información financiera y procurar que, en la medida en que los elementos de los estados financieros dejen de cumplir los requisitos para su reconocimiento, se realice la respectiva baja en cuentas.

Pregunta 2

Conforme a lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Sobre tal deterioro, es preciso señalar que, a partir de primero de enero del año 2023, para su cálculo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias.

Por lo cual, las cuentas por cobrar de que trata la consulta han debido ser objeto de deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar vigente al momento de la aplicación tal deterioro.

Por otro lado, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyan saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que

conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Así las cosas, en caso de que la entidad establezca que no es posible hacer efectivos los derechos reconocidos como cuentas por cobrar de que trata la consulta, porque, por ejemplo, ya no es viable cobrarlos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes, en atención a que se cumplieron los términos de caducidad de la acción o prescripción de los derechos, o se presentó otra de las situaciones señaladas en párrafos anteriores, deberá proceder a realizar su baja en cuentas.

***

CONCEPTO No. 20251100029561 DEL 11-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de depósitos judiciales producto de embargos realizados en virtud del procedimiento administrativo de cobro coactivo

Doctor
ALEXÁNDER GUZMÁN ISAZA
Grupo de Contabilidad
Superintendencia Financiera de Colombia
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010033002 del 08 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta el artículo 803 del Estatuto Tributario que establece que la fecha de pago del impuesto será que ella en que los valores imputables hayan ingresado a las oficinas de Impuesto Nacionales o a los bancos autorizados, incluso inicialmente fueron recibidos como simples depósitos, el concepto de la Dian 7087 del 13 de junio de 2023, el cual reafirma que los depósitos judiciales constituidos a favor de la administración tributaria en proceso de cobro coactivo debe considerarse como pagos efectivos en la fecha de su constitución y los criterios que han sido reiterados por la Corte Suprema en múltiples sentencias (STC11724-2015, STC3232-2017, STC6455-2019) para evitar el cobro de intereses sobre sumas ya saldadas.

Una vez dicho lo anterior, solicitamos amablemente nos orienten en el manejo en la contabilización que se deberá estas partidas cuando el valor del título judicial sea consignado en la cuenta del tesoro nacional en una vigencia posterior a la fecha de constitución de dicho título".

CONSIDERACIONES

El Decreto 624 de 1989, por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, señala:

"ARTÍCULO 803. FECHA EN QUE SE ENTIENDE PAGADO EL IMPUESTO. Se tendrá como fecha de pago del impuesto, respecto de cada contribuyente, aquélla en que los valores imputables hayan ingresado a las oficinas de Impuestos Nacionales o a los Bancos autorizados, aún en los casos en que se hayan recibido inicialmente como simples depósitos, buenas cuentas, retenciones en la fuente, o que resulten como saldos a su favor por cualquier concepto".

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".
La Corte Constitucional de Colombia, en la Sentencia T-412 de 2017, manifestó:

"El procedimiento administrativo de cobro coactivo se ha definido por la jurisprudencia constitucional como:

'un privilegio exorbitante de la Administración, que consiste en la facultad de cobrar directamente, sin que medie intervención judicial, de las deudas a su favor, adquiriendo la doble calidad de juez y parte, cuya justificación se encuentra en la prevalencia del interés general, en cuanto dichos recursos se necesiten con urgencia para cumplir eficazmente los fines estatales.'

Dicha prerrogativa de la administración, a su vez, se consagra como obligación para algunas autoridades públicas. En efecto, el artículo 98 del CPACA le impuso el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor y que consten en documentos que presten mérito ejecutivo a: (i) los órganos, organismos o entidades estatales; (ii) las sociedades o empresas en las que el Estado tenga una participación igual o superior al 50% de su capital; y (iii) los entes con aportes o participación estatal igual o superior al 50%.

En la medida en que la facultad en mención pone a la autoridad en una posición -juez y parte- que rompe el equilibrio que se alcanza en un proceso judicial como consecuencia de la intervención de un tercero neutral, el ejercicio de cobro coactivo corresponde a una actuación reglada, regida por las normas especiales establecidas para cada entidad o, en su defecto, por las previsiones correspondientes del Estatuto Tributario y del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En relación con el ejercicio del derecho de defensa en el marco del proceso coactivo es necesario destacar que, de un lado, las reglas especiales establecen las particularidades del trámite, las cuales constituyen el marco de acción de la entidad y cuya observancia demarca la garantía del debido proceso y, de otra parte, las actuaciones de la autoridades administrativas pueden ser controvertidas ante la jurisdicción contencioso administrativa. En efecto, el artículo 101 ibídem prevé el control jurisdiccional, el cual se puede impulsar con respecto al acto que constituye el título ejecutivo, el que decide las excepciones a favor del deudor, el que ordena llevar adelante la ejecución y el que liquide el crédito.

De manera que existen diversas disposiciones que demarcan la actuación que se debe seguir en el ejercicio de la facultad de cobro coactivo y que constituyen los parámetros para determinar el respeto del derecho al debido proceso" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado

de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

7. Los anticipos por impuestos y las retenciones en la fuente se reconocerán como pasivo hasta cuando tenga lugar la liquidación del impuesto.

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes" (Subrayado fuera de texto).".

CONCLUSIONES

Conforme a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

De acuerdo con lo anterior, se tiene que, con independencia de lo señalado en el artículo 803 del Estatuto Tributario referido en la consulta, los recursos embargados a terceros por las entidades con los que se constituyen depósitos judiciales mientras estas adelantan procesos administrativos de cobro coactivo, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos.

Lo anterior, teniendo en cuenta que el hecho de que la entidad haya recibido los recursos de los deudores y con ellos se hayan constituido depósitos judiciales no le otorga el control sobre los mismos, por cuanto los terceros pueden ejercer su derecho de defensa en el marco del proceso coactivo, de lo que se desprende que los depósitos judiciales recibidos en el marco de tales procesos no necesariamente se aplicarán al pago de las acreencias cobradas por la entidad.

En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos, hasta tanto finalice el proceso administrativo de cobro coactivo, y la entidad que ostente la acreencia pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad adquirirá su control.

Así las cosas, la entidad que reciba los depósitos judiciales mientras está en curso el procedimiento administrativo de cobro coactivo, los registrará, para efectos de control, en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor que se encuentre consignado en su respectiva cuenta bancaria de depósitos judiciales.

De esta manera, si al finalizar el procedimiento administrativo de cobro coactivo, los recursos se utilizan para pagar cuentas por cobrar a favor de la entidad que adelantó tal procedimiento, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor que reciba para el pago de sus acreencias, y adicionalmente, reversará las cuentas de orden deudoras.

Si estos recursos son recibidos por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional – DGCPTN debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditará la subcuenta 472080-Recaudos de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE. Por su parte, la entidad que ostenta la acreencia debitará la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR.

Por otro lado, si la entidad que realiza el procedimiento de cobro coactivo debe realizar la devolución de los recursos al tercero, registrará el hecho mediante un débito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL.

Ahora bien, la Norma de cuentas por cobrar señala que se reconocerán como tales, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. En este sentido, si una vez constituido el depósito judicial ya no hay lugar a que se generen intereses a cargo del deudor, la entidad no deberá continuar registrando derechos por este concepto.

***

CONCEPTO No. 20251100029591 DEL 11-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Activos intangibles
	SUBTEMA	Reconocimiento de licencias con un periodo mayor a 12 meses.

Doctora
BIBIANA ANDREA ROJAS ALZATE
Profesional Universitario – Contador
Vicerrectoría Administrativa y Financiera
Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010033182 del 09 de julio de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"Asunto: LA ADQUISICIÓN DE LICENCIAS POR PERIODOS SUPERIORES A 1 AÑO

La Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia como Institución de Educación Superior y que su eje misional principal es prestar servicios de educación superior, en programas de tecnologías, profesionales y posgrados, requiere adquirir licencias para acceso de los estudiantes, docentes e investigadores. Estas licencias se obtienen por tiempo determinado, siendo periodos inferiores, iguales o superiores a 1 año.

Teniendo en cuenta el Marco Normativo para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y el concepto No. 20241100019271 del 31-05-2024, emitido por la Contaduría General de la Nación, se reconocen las licencias que son adquiridas para el uso por un periodo igual o inferior a 12 meses en el costo.

Ahora bien, el mismo concepto indica que, si se prevé que serán usadas por más de 12 meses y no se espera venderlas o distribuirlas de forma gratuita, la entidad las reconocerá inicialmente como activos intangibles.

Sin embargo, solicitamos claridad acerca del tratamiento contable cuando estas mismas son adquiridas por un periodo superior a 12 meses, por ejemplo, con una vigencia de 3 años, en la que la entidad no es propietaria de ninguna de las licencias y/o softwares utilizados; ya que para reconocerlas como activos intangibles, se tiene en cuenta en el Marco Conceptual la definición de activos, la cual indica que: "Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Entre los aspectos a tener en cuenta existen varios que no reflejan la realidad en la adquisición de las licencias por un periodo de 3 años, ya que el elemento de control se desdibuja en el punto en el cual no se puede convertir el recurso en efectivo a través de su disposición porque la entidad no puede disponer del mismo, de igual manera no se podría beneficiar de la revalorización, tampoco se tiene la titularidad legal, ni se asumen los riesgos inherentes al activo y que son significativos.

Por lo anterior, cuál sería el tratamiento contable indicado para el caso expuesto y que puede ser recurrente en la Institución".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso". (subrayado fuera del texto).

Por otra parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024 establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. Un activo intangible es identificable cuando es susceptible de separarse de la entidad y, en consecuencia, venderse, transferirse, entregarse en explotación, arrendarse o intercambiarse, ya sea individualmente o junto con otros activos identificables o pasivos con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación. Un activo intangible también es identificable

cuando surge de acuerdos vinculantes incluyendo derechos contractuales u otros derechos legales.

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

4. La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

15.2. Medición inicial

12. Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

15.2.1. Activos intangibles adquiridos

13. El costo de un activo intangible que se adquiere en forma separada estará conformado por el precio de adquisición, los aranceles de importación e impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición y cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto. Cualquier descuento o rebaja del precio se reconocerá como un menor valor del activo intangible y afectará la base de amortización.

(…)

16. Los activos intangibles adquiridos en una combinación de operaciones se medirán conforme a lo establecido en la Norma de combinación y traslado de operaciones.

17. Los activos intangibles adquiridos mediante permuta se medirán por su valor de mercado; a falta de este, por el valor de mercado de los activos entregados y en ausencia de ambos, por el valor en libros de los activos entregados. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

18. Cuando la adquisición de un intangible se lleve a cabo a través de una operación de arrendamiento financiero, el arrendatario medirá el activo de acuerdo con lo establecido en la Norma de arrendamientos.

19. Cuando se adquiera un activo intangible en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(…)

15.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado". (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual para Entidades de Gobierno los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Además, estipula que el control implica la capacidad de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal aclarando que este requisito no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Por su parte, la Norma de activos intangibles establece que se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

Asimismo, la Norma señala, que el activo intangible: i. es identificable, si es susceptible de separarse de la entidad, con independencia de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación y cuando surge de acuerdos vinculantes incluyendo derechos contractuales u otros derechos legales; ii. es controlado, cuando le permite a la entidad obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los

recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; iii. se puede medir de manera fiable, cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

De igual forma, establece que la entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

Por lo anterior, la entidad deberá evaluar si las licencias objeto de su consulta cumplen con la definición de activo y los criterios de reconocimiento como intangible, la entidad las reconocerá en la subcuenta 197007-Licencias de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES, en caso contrario, las reconocerá en el gasto.

***

CONCEPTO No. 20251100029651 DEL 11-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de embargos y constitución de depósitos judiciales con recursos que fueron recibidos por la entidad para su administración Tratamiento contable de componentes o partes significativas de una propiedad, planta y equipo Tratamiento contable del mantenimiento de propiedades, planta y equipo

Doctora
ALBA MARIENT CAMPIÑO MENDOZA
Profesional Especializado con funciones de Contador
Corporación Autónoma Regional de la Orinoquía
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010033112 del 09 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1- Corporinoquia suscribió un contrato con una unión temporal sobre el cual se pactaron unas actividades. Dicho contratista (La Unión Temporal) demandó a la entidad pública ante juzgado administrativo. Éste es implicó medidas cautelares impuestas a la corporación y sobre estas fueron embargadas algunas cuentas bancarias a nombre de la entidad.

Sin embargo, dentro de las cuentas que entraron en la medida cautelar y que fueron embargadas, se encuentran dos cuentas aperturas en las que se encuentran depósitos de recursos recibidos en la administración sobre convenios suscritos con otras

entidades. es decir, la entidad financiera, con base en la medida cautelar, descontó recursos de cuentas bancarias administradas y no controladas por Corporinoquia, cuya contrapartida corresponde a la cuenta contable 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

De lo anterior, surgen las siguientes inquietudes:

a) ¿Cómo deben reconocerse contablemente los embargos por demandas en contra de la entidad, cuando las medidas cautelares imponen sobre cuentas bancarias de recursos recibidos en administración?

b) Si la demanda interpuesta la entidad por operaciones ajenas al convenio suscrito, y son embargados los recursos de dicho convenio ¿debe la entidad (Corporinoquia) "reponer" o transferir los recursos descontados al convenio a causa de la medida cautelar?

2- Corporinoquia ha suscrito contratos de obra pública para la construcción de infraestructura nueva (propiedad planta y equipo), dentro de ese contrato de construcción de obra vienen inmersos dotación como aires acondicionados los cuales no tienen entrada almacén como muebles y enseres de equipo de oficina por separado. Dentro del proceso de registro de inventario de bienes muebles, cuenta con la siguiente consulta:

a) ¿Cuándo estos bienes requieren de mantenimiento como debo afectar ese servicio contablemente?

b) ¿Existe algún reconocimiento (registro) contable especial para estos bienes?".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

28. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden corresponder a piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales que se realizan con una periodicidad superior a 12 meses. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

29. Si una parte significativa tiene una vida útil y un método de depreciación que coinciden con la vida útil y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento, la entidad podrá agrupar ambas partes para determinar el cargo por depreciación. Si una parte de un elemento de propiedades, planta y equipo no tiene un costo significativo, la entidad podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

(…)

32. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN de la siguiente manera: "Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad para su administración". Además, establece que se debita con "1- El valor de los recursos reintegrados y 2- El valor de los recursos aplicados de conformidad con lo pactado".

Así mismo, describe la cuenta 1636-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN MANTENIMIENTO de la siguiente manera: "Representa el valor de las propiedades, planta y equipo que se encuentran en mantenimiento preventivo o correctivo específico".

Por otra parte, describe la cuenta 1640-EDIFICACIONES así: "Representa el valor de las construcciones, tales como edificios, bodegas, locales, oficinas, fábricas y hospitales, entre otros, que se emplean para propósitos administrativos o para la producción de bienes o la prestación de servicios. También incluye las edificaciones con uso futuro indeterminado que cumplen la definición de activo". Además, establece que se debita con "1-El costo de las edificaciones adquiridas. (…) 3-El valor de los componentes que se incorporan al elemento".

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"4. REGISTRO DEL EMBARGO, TÍTULO JUDICIAL Y PAGO DE SENTENCIA CONDENATORIA EJECUTORIADA CON EL TÍTULO JUDICIAL

Si, en el desarrollo de los procesos judiciales, se ordena una medida cautelar de embargo a las cuentas bancarias de la entidad o a las cuentas de una tesorería centralizada, se registrarán los efectos de la medida cautelar en cada una de sus fases, a saber: registro del embargo, apertura del título judicial y pago de la sentencia con título judicial.

4.1. Registro del embargo

Cuando, con base en la información recibida de la autoridad judicial, el banco informe sobre la ejecución de la orden de embargo a las cuentas bancarias de la entidad demandada o a las cuentas de la tesorería centralizada, la entidad o la tesorería centralizada reclasificará el efectivo, para lo cual debitará la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 1106- CUENTA ÚNICA NACIONAL.

4.2. Apertura del título judicial

Cuando la cuenta bancaria pertenezca a la entidad demandada, con la apertura del título judicial, esta debitará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y acreditará la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO.

(…)

4.3. Pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada con el título judicial

Si el valor de la liquidación final de la sentencia condenatoria ejecutoriada se cancela con el título judicial constituido, puede presentarse que el valor del título sea igual, mayor o menor que la liquidación definitiva. Según el caso, la entidad efectuará los siguientes registros:

a) Si el valor de la sentencia condenatoria ejecutoriada es igual que el valor del título judicial, la entidad debitará la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA.

b) Si el valor de la sentencia condenatoria ejecutoriada es mayor que el valor del título judicial, la entidad cancelará el pasivo constituido debitando la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditando la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA, y registrará la diferencia acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

(…)

c) Si el valor de la sentencia condenatoria ejecutoriada es menor que el valor del título judicial, la entidad debitará la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA. El saldo que quede en esta última cuenta se cancelará cuando se reciba el efectivo, para lo cual, la entidad debitará

la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA".

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, señala:

"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o, para el caso del pago de beneficios a los empleados con recursos del plan de activos, la subcuenta Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO o de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS".

CONCLUSIONES

Punto 1

El numeral 4 del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señala el tratamiento contable que las entidades deben aplicar cuando en el contexto de un proceso judicial le son embargados recursos de sus cuentas bancarias y con ellos se constituyen depósitos judiciales, con el objeto de pagar las sentencias condenatorias proferidas en su contra.

En este sentido, una vez la Corporación tuvo conocimiento de que sus cuentas bancarias fueron bloqueadas, debió debitar la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y acreditar la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando se constituyeron los depósitos judiciales, esto es, cuando se consignaron los valores que reposaban en las cuentas bancarias de la entidad en la cuenta de depósitos judiciales del Banco Agrario establecida para el efecto por el Juzgado o Tribunal respectivo, la Corporación debió registrar este hecho con un debito la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y un crédito en la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO.

De manera que, si el valor de la liquidación final de la providencia condenatoria ejecutoriada se cancela con depósito judicial constituido, podrá presentarse que el valor del depósito sea igual, mayor o menor que la liquidación definitiva, para lo cual, la entidad deberá aplicar lo señalado en el numeral 4.3. del Procedimiento en mención.

Por otro lado, si la entidad es absuelta y se ordena el reintegro de los recursos con los que se contituyeron los depósitos judiciales, una vez se realice tal reintegro se deberá reconocer este hecho con un débito en la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO y un crédito en la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA.

El anterior tratamiento contable deberá aplicarse siempre que las cuentas bancarias pertenezcan a la entidad, con independencia de que los recursos que allí reposen correspondan a dineros recibidos en el marco de convenios, u otros, caso en el cual la entidad deberá revelar tal situación en las notas a los estados financieros.

Así las cosas, se precisa que los recursos recibidos por la entidad para su administración y registrados en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, solo deberá debitarse por el valor de los recursos

aplicados de conformidad con lo pactado o por el valor de los recursos reintegrados a la entidad que los entregó en administración.

De tal manera, se precisa que el hecho de que las cuentas bancarias donde reposaban los recursos que la entidad recibió en administración hayan sido embargadas, no disminuye en medida alguna el valor registrado en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Punto 2

La Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, señala que se reconocerán en esta clasificación a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Los cuales se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

Así mismo, establece que el costo por el cual se medirá una propiedad, planta y equipo, esta conformado por: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

Por otra parte, la norma mencionada señala que un elemento de propiedades, planta y equipo puede estar compuesto por partes significativas, conocidas como componentes, las cuales pueden ser piezas, repuestos, costos de desmantelamientos o inspecciones generales, y que mediante política contable la entidad determinará los criterios para identificarlos.

Por lo anterior, atendiendo a la naturaleza de los bienes objeto de su consulta, es necesario que la entidad identifique cuál de las siguientes situaciones le aplica:

a) Si los aires acondicionados que recibe como resultado de la ejecución del contrato de construcción hacen parte del costo del bien inmueble, esto es, si corresponden a costos directamente atribuibles para que dicho bien inmueble esté en la ubicación y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por

la administración de la entidad, y/o que para que los aires acondicionados puedan funcionar se requiera que deban estar incorporados a la edificación, una vez se ostente el control de los mismos, se reconocerán como un mayor valor del bien inmueble.

Posteriormente, el bien inmueble se medirá por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Para el efecto, la entidad evaluará si el bien inmueble está conformado por partes físicas que tengan un costo significativo con relación a su costo total, y si concluye que entre estos se encuentran los aires acondicionados, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas (componentes), con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada.

De lo contrario, si la entidad determina que los aires acondicionados no tienen un costo significativo, la entidad podrá agruparlos con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

b) Si corresponden a bienes que no tienen relación directa para la ubicación y funcionamiento del bien inmueble o para estos no es imprescindible que para operar de la forma prevista por la administración de la entidad deban incorporarse al bien inmueble, se reconocerán como activos independientes si cumplen con la definición y criterios de reconocimiento de un activo definidos en el Marco Conceptual y se reconocerán en el grupo de propiedades, planta y equipo. Posteriormente, se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Por último, respecto al mantenimiento, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que este corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo. En este sentido, el mantenimiento que se realice a las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo.

En este caso, el Catálogo General de Cuentas (CGC) describe la cuenta 1636-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN MANTENIMIENTO como la cuenta donde se clasifican los bienes que se encuentran en mantenimiento preventivo o correctivo específico. Por lo tanto, cuando se inicie el proceso de mantenimiento de un elemento de propiedades, planta y equipo, la entidad reclasificará el bien como una propiedad, planta y equipo en mantenimiento debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1636-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN MANTENIMIENTO y acreditando la subcuenta y cuenta respectiva del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor que se encuentra contabilizado en la cuenta de origen.

Además, reclasificará la depreciación asociada al bien, para lo cual debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditará la subcuenta 168514-Propiedades, planta y equipo en mantenimiento de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR). Es de precisar, que se debe continuar con el cálculo y reconocimiento de la depreciación de un bien reconocido como propiedades, planta y equipo, aunque se encuentre en proceso de mantenimiento. Lo anterior, debido a que la depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo ni cuando el activo sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento.

En consecuencia, la depreciación calculada cuando un bien esté en mantenimiento se reconocerá mediante un débito en la subcuenta 536014-Propiedades, planta y equipo en mantenimiento de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito en la subcuenta 168514-Propiedades, planta y equipo en mantenimiento de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

***

CONCEPTO No. 20251100030401 DEL 13-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados en virtud de convenios suscritos con la Policía Nacional.

Doctor
REINALDO CABEZAS CUELLAR
Contador General de Bogotá D.C. (E)
Secretaría Distrital de Hacienda
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010032332 del 03 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Con el fin de establecer el tratamiento contable del tema señalado en el asunto, de manera atenta solicitamos su concepto sobre las inquietudes planteadas más adelante, para lo cual se relaciona la siguiente información:

La Secretaría Distrital de Movilidad - SDM, Ente que hace parte de la Entidad Contable Pública Bogotá D.C. - ECP Bogotá, en el curso normal de sus operaciones y en uso de sus facultades rectoras celebra convenios interadministrativos con la Policía Nacional y en particular el convenio objeto de consulta, anexo a esta solicitud, el cual consiste en '...aunar esfuerzos para coordinar y cooperar mutuamente para ejercer el control y la regulación del tránsito y el transporte en el Distrito Capital, a través del cuerpo especializado de tránsito de la seccional de tránsito y transporte de Bogotá, propendiendo por la seguridad vial y en general por el fortalecimiento de las condiciones de movilidad del Distrito Capital...', presentando entre otras, las siguientes características:

1. Dentro de la cláusula de aportes, imputación presupuestal y desembolso se establece que la SDM desembolsará, como únicos pagos el 60% a la Policía Metropolitana de Bogotá - MEBOG y el 40% con destino al Fondo Rotatorio de la Policía Nacional - FORPO, aclarando en el párrafo 5 que los giros al FORPO serán destinados exclusivamente para adquisición de bienes y servicios de bienestar laboral de los funcionarios adscritos a la seccional de Tránsito y Transporte de Bogotá acorde con las líneas de inversión aprobadas por la Oficina de Planeación de la Policía Nacional de Colombia. Sin embargo, no se evidencia la relación explícita de obligaciones entre el FORPO y la SDM sobre la ejecución de los recursos desembolsados por la Secretaría.

2. Es importante mencionar que de acuerdo con la Cláusula Tercera el desembolso se realiza dentro de los 30 días hábiles siguientes a la suscripción del Acta de inicio y una vez se dé cumplimiento a los siguientes tres compromisos: (i) Certificación de asignación de 700 profesionales; (ii) Plan de inversión del convenio y (iii) Suscripción del manual de seguimiento administrativo y operativo del convenio.

3. Por su parte, el párrafo 4 de la citada Cláusula establece expresamente que una vez que la SDM desembolse los aportes vía transferencia, se entenderán ejecutados para esta Secretaría y será exclusiva responsabilidad de la Policía Nacional la ejecución de estos recursos.

4. Los aportes de la Policía Nacional por su parte serán en especie y consisten en poner a disposición del convenio el recurso humano debidamente capacitado y demás bienes y servicios necesarios para la ejecución de esta, definidos en los compromisos específicos y comunes y en el 'Manual de Seguimiento Administrativo y Operativo' del convenio.

En complemento al contexto presentado, a partir de una serie de mesas de trabajo entre las partes, se tiene que:

- La SDM establece necesidades explícitas en las obligaciones del convenio, tales como, disponibilidad de los profesionales en vía, en zonas específicas y con habilidades y conocimientos técnicos propios de las actividades convenidas.
- La Policía Nacional indica que presta servicios que cuentan con un único pago y sobre los cuales no existe retorno alguno al Distrito.
- Los recursos entregados por la SDM no le generan rendimientos financieros para el tesoro Distrital.

- El registro contable efectuado por la Policía Nacional equivalente al 60% del valor del convenio, corresponde a un crédito en la subcuenta 290102 Anticipo sobre convenios y acuerdos de la cuenta 2901 AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS y posteriormente su amortización mediante un crédito en la subcuenta 480848 Servicios de seguridad y escolta de la cuenta 4808 INGRESOS DIVERSOS.

- El FORPO, por su parte, mantiene un crédito en la subcuenta 290201 En Administración de la cuenta 2902 RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN con la SDM por el 40% del valor del convenio.

En virtud de lo anterior y, ante la particularidad del convenio interadministrativo en comento, a continuación, consultamos lo siguiente:

1. Con relación a los recursos entregados por la SDM a la Policía Nacional, equivalentes al 60% del valor del convenio ¿Qué norma y reconocimientos contables deben ser aplicados para los recursos entregados por parte de la SDM a la Policía Nacional?
2. Así mismo, con relación al 40% de los recursos del convenio entregados por la SDM al FORPO ¿Qué norma y reconocimientos contables deben ser aplicados a estos? ¿Puede existir un trato diferencial aun cuando en el convenio no existen obligaciones definidas con este tercero (FORPO)?
3. ¿Cuáles son las características que deben prevalecer a la hora de diferenciar una transferencia con estipulaciones con los giros realizados en atención a la prestación de servicios?".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

(…)

6.1.4. Ingresos

70. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel

que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias.

74. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos

intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de transacciones con contraprestación se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones.

(…)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

13. El resultado de una transacción podrá estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción;

c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y

d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

3. Los servicios prestados por la entidad sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del servicio no serán objeto de reconocimiento como gastos por transferencias y subvenciones, sino que se reconocerán por la naturaleza de los gastos en los que incurra la entidad para prestar el servicio.

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de

obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y

acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Las entidades públicas realizan convenios interadministrativos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho. Lo anterior, en atención al principio de Esencia sobre forma contenido en el Marco conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno que señala que todo hecho económico debe reconocerse atendiendo a su esencia económica con independencia de la forma legal que le dio origen.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Una vez realizadas las aclaraciones anteriores, de acuerdo con las consideraciones expuestas y la información incluida de su consulta como parte de los antecedentes del presente concepto, será la SDM quien a través de la aplicación de su criterio defina el tratamiento contable que dará al convenio suscrito con la Policía Nacional, así como a los recursos girados al FORPO, en atención al propósito definido para el convenio, es decir, si constituyen un apoyo para cumplimiento de actividades misionales de la Policía, si configuran una venta por prestación de servicios de parte de la Policía en favor de una entidad pública , o si la entrega de recursos se realiza bajo la figura de administración para cumplir con ellos un fin establecido; para lo cual deberá determinar a cuál de las siguientes alternativas corresponde el convenio suscrito:

1. Recursos entregados por la prestación de servicios.

Si en el análisis que realice la entidad se identifica que se pactó una contraprestación a favor de la Policía por la prestación de servicios, la entidad deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo o gasto que correspondan.

Teniendo en cuenta lo anterior, la entidad registrará los recursos entregados mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregan a título de anticipo, o un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS, si los recursos se entregan a título de pago anticipado, y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO.

La entidad reconoce en su contabilidad los bienes o servicios recibidos en la ejecución del convenio suscrito cuando le hayan sido transferidos tanto los riesgos como las ventajas inherentes asociadas a estos, clasificándolos de acuerdo con la naturaleza del bien o servicio recibido.

Así las cosas, cuando los bienes o servicios sean recibidos por la entidad, esta debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVOS o 5-GASTOS, de acuerdo con la naturaleza del bien o servicio, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. Si el valor de los bienes o servicios recibidos excede los recursos girados la diferencia la reconocerá acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

2. Recursos entregados como apoyo para el cumplimiento de actividades misionales.

Si la entidad identifica que en el acto jurídico se entregan activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor

de mercado del activo transferido, reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de gastos de transferencias y subvenciones.

Las transferencias pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

El tratamiento contable de estos recursos va a depender de la existencia o no de las estipulaciones, y si estas corresponden a restricciones o a condiciones.

2.1. Tratamiento contable de transferencias condicionadas.

Las transferencias condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y

b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Así las cosas, cuando se trate de una transferencia condicionada la entidad que entrega debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Con el giro debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Posteriormente, con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la entidad actualizará el activo diferido para reconocer el gasto correspondiente, según la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el receptor. Para ello, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

2.2. Tratamiento contable de transferencias no condicionadas.

El tratamiento contable de este numeral se aplicará a aquellas transferencias que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son

restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Las transferencias no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la entidad receptora. Las transferencias con restricciones son aquellas en las que se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó. También serán transferencias no condicionadas, aquellas que están sometidas a estipulaciones que requieren la devolución total o parcial del activo transferido, si no se cumple la obligación de desempeño, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de tal obligación.

Así las cosas, cuando se trate de una transferencia no condicionada, en el momento que surja la obligación de entregar el activo la entidad debitará la subcuenta 542390-OTRAS TRANSFERENCIAS de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Con el giro debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. Recursos entregados en administración.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y las figuras descritas en anteriormente es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio

la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Teniendo en cuenta lo anterior, si en el análisis que realice la entidad al acto jurídico se identifica que en dicho instrumento se entregan recursos en administración, la entidad aplicará el tratamiento contable indicado en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, el cual ha sido incluido en las consideraciones del presente concepto.

Por último, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las partes que celebran el convenio, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

***

CONCEPTO No. 20251100031191 DEL 15-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de depósitos judiciales producto de embargos realizados por la entidad en virtud del procedimiento administrativo de cobro coactivo

Doctora
EDNA ROCÍO ROMERO MANRIQUE
Contratista
Municipio de Madrid
Madrid, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010034002 del 15 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio realizo procesos de cobros jurídicos para recuperar cartera de impuesto predial e impuesto de industria y comercio, procesos en los cuales solicitaron embargos judiciales a cuentas bancarias de dichos contribuyentes morosos.

El banco agrario nos informa mediante estado de cuenta de depósitos judiciales, que han recaudado unos valores de esos procesos, dicho estado de cuenta no refleja el valor en una cuenta bancaria propia del Municipio de Madrid, si no que es un recaudo que le han hecho a favor del municipio en las cuentas internas del banco agrario.

Las preguntas son:

1. ¿El municipio debe realizar alguna contabilización de este recaudo en el balance?

2. Teniendo en cuenta que no esta el dinero directamente en una cuenta bancaria del Municipio ¿cómo se registraría?

3. ¿Cuál es el proceder contable ante esta situación?".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el

acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

La Corte Constitucional de Colombia, en la Sentencia T-412 de 2017, manifestó:
"El procedimiento administrativo de cobro coactivo se ha definido por la jurisprudencia constitucional como:

'un privilegio exorbitante de la Administración, que consiste en la facultad de cobrar directamente, sin que medie intervención judicial, de las deudas a su favor, adquiriendo la doble calidad de juez y parte, cuya justificación se encuentra en la prevalencia del interés general, en cuanto dichos recursos se necesiten con urgencia para cumplir eficazmente los fines estatales.'

Dicha prerrogativa de la administración, a su vez, se consagra como obligación para algunas autoridades públicas. En efecto, el artículo 98 del CPACA le impuso el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor y que consten en documentos que presten mérito ejecutivo a: (i) los órganos, organismos o entidades estatales; (ii) las sociedades o empresas en las que el Estado tenga una participación igual o superior al 50% de su capital; y (iii) los entes con aportes o participación estatal igual o superior al 50%.

En la medida en que la facultad en mención pone a la autoridad en una posición -juez y parte- que rompe el equilibrio que se alcanza en un proceso judicial como consecuencia de la intervención de un tercero neutral, el ejercicio de cobro coactivo corresponde a una actuación reglada, regida por las normas especiales establecidas para cada entidad o, en su defecto, por las previsiones correspondientes del Estatuto Tributario y del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En relación con el ejercicio del derecho de defensa en el marco del proceso coactivo es necesario destacar que, de un lado, las reglas especiales establecen las particularidades del trámite, las cuales constituyen el marco de acción de la entidad y cuya observancia demarca la garantía del debido proceso y, de otra parte, las actuaciones de la autoridades administrativas pueden ser controvertidas ante la jurisdicción contencioso administrativa. En efecto, el artículo 101 ibídem prevé el control jurisdiccional, el cual se puede impulsar con respecto al acto que constituye el título ejecutivo, el que decide las excepciones a favor del deudor, el que ordena llevar adelante la ejecución y el que liquide el crédito.

De manera que existen diversas disposiciones que demarcan la actuación que se debe seguir en el ejercicio de la facultad de cobro coactivo y que constituyen los parámetros para determinar el respeto del derecho al debido proceso" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor".

CONCLUSIONES

Conforme a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

De acuerdo con lo anterior, los recursos embargados a terceros por las entidades con los que se constituyen depósitos judiciales mientras estas adelantan procesos administrativos de cobro coactivo, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos.

Lo anterior, teniendo en cuenta que el hecho de que la entidad haya recibido los recursos de los deudores y con ellos se hayan constituido depósitos judiciales en la cuenta bancaria a nombre de la entidad destinada para el efecto en el Banco Agrario, no le otorga el control sobre los mismos, por cuanto los terceros pueden ejercer su derecho de defensa en el marco del proceso coactivo, de lo que se desprende que los depósitos judiciales recibidos en el marco de tales procesos no necesariamente se aplicarán al pago de las acreencias cobradas por la entidad.

En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos, hasta tanto finalice el proceso administrativo de cobro coactivo, y la entidad que ostente la acreencia pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad adquirirá su control.

Conforme a lo anterior, en caso de que el municipio de Madrid embargue recursos a terceros, en el marco de los procesos de cobro coactivo, registrará dichos recursos, para efectos de control administrativo, en cuentas de orden de control mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

De esta manera, si al finalizar el procedimiento administrativo de cobro coactivo, los recursos se utilizan para pagar cuentas por cobrar a favor de la entidad, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor que reciba para el pago de sus acreencias, y adicionalmente, reversará las cuentas de orden deudoras.

***

CONCEPTO No. 20251100031251 DEL 19-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de inventarios de productos terminados

Doctor
JOSÉ ANTONIO RUA RUA
Coordinador Grupo Contabilidad
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010034372 del 16 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Conforme al marco normativo vigente, (…) la USPEC registro las siguientes operaciones:

Contrato 306 de 2019

-Cuenta contable – 1520 Inventarios en proceso: Al cierre de la vigencia 2024 el Contrato 306 de 2019 fue liquidado en OCT2024 con saldo pendiente de pago por valor de $35.325.639

-Cuenta contable – 1510 inventarios Terminados: el 21FEB2025, se canceló el saldo pendiente en la liquidación del Contrato 306 de 2019 y se trasladó al INPEC con resolución la 168 de MAR2025: 'Por la cual se transfiere al Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario – INPEC el reconocimiento y contabilización del valor total del contrato de obra 319-2019 del establecimiento EPMSC CARTAGENA'

Ahora bien, la USPEC considera que, si bien en cierto las obras se encuentran liquidadas contractualmente, el traslado contable a la subcuenta 151003-Mercancía en Existencia Construcciones, solo debe realizarse una vez completado el pago definitivo y se haya expedido la resolución de traslado por parte del área responsable.

Esto en atención a que el hecho económico no se ha perfeccionado completamente para efectos contables, lo cual sustenta que su permanencia en la subcuenta 152002-Producto en Proceso Construcciones

Con ocasión a lo detallado anteriormente la consulta puntual es:

1. ¿Es procedente mantener el registro de las obras terminadas en la subcuenta 152002-Productos en Proceso Construcciones, mientras no se haya perfeccionado la entrega formal al INPEC mediante resolución de traslado y acta de entrega, aun cuando ya exista acta de liquidación suscrita, pero sin pago definitivo?

2. ¿Puede considerarse que dicho registro contable en la subcuenta 152002 genera una sobreestimación o afecta la razonabilidad de los estados financieros, teniendo en cuenta que tanto la subcuenta 152002 como la 151003 pertenecen al mismo grupo contable 15-Inventarios y por tanto no alteran la estructura financiera de la USPEC?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos".

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o

de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación (subrayados fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas e indica su dinámica contable como se observa a continuación:

1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA: "Representa el valor de los bienes adquiridos con el objeto de ser (…) distribuidos en forma gratuita y que no requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, explotación, cultivo, construcción o tratamiento".

1520-PRODUCTOS EN PROCESO: "Representa el valor de los bienes semielaborados que requieren procesos adicionales de producción, para convertirlos en productos terminados que estarán disponibles (…) para distribuirlos en forma gratuita".

Se debita entre por "el valor trasladado transitoriamente de los costos acumulados de bienes en etapa de producción para efectos de reporte", y se acredita con "el valor de la devolución de los costos de bienes en etapa de producción para continuar su acumulación".

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. ¿Es procedente mantener el registro de las obras terminadas en la subcuenta 152002-Productos en Proceso Construcciones, mientras no se haya perfeccionado la entrega formal al INPEC?

De acuerdo con el principio de esencia sobre forma, contenido en el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual primará cuando exista conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

Ahora bien, la Norma de inventarios del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece que como tales se reconocen los activos que, entre otras cosas, se encuentren en proceso de transformación y los producidos que se tengan con la intención de distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación o transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán distribuidos en forma gratuita.

Así pues, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno indica que la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA representa el valor de los bienes adquiridos con el objeto de ser distribuidos en forma gratuita y que no requieren ser sometidos a ningún proceso de transformación, mientras que la cuenta

1520-PRODUCTOS EN PROCESO representa el valor de los bienes semielaborados que requieren procesos adicionales de producción para convertirlos en productos terminados.

En ese sentido independientemente de que no se haya perfeccionado la entrega formal al INPEC mediante resolución de traslado y acta de entrega, la USPEC deberá reconocer los activos que serán entregados posteriormente en la subcuenta 151003-Construcciones, puesto que su esencia económica implica que es un bien que ya está terminado y no necesita procesos adicionales de transformación.

PREGUNTA 2. ¿Puede considerarse que dicho registro contable en la subcuenta 152002 genera una sobreestimación o afecta la razonabilidad de los estados financieros?

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En ese sentido, se aclara que la CGN no es competente para pronunciarse en cuanto a la razonabilidad de los estados financieros de la entidad, es la USPEC quien debe garantizarlo mediante la correcta aplicación de la normativa contable con el fin de que la información financiera de propósito general sea útil para la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

***

CONCEPTO No. 20251100031261 DEL 19-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las cuentas por pagar al cierre del mes.

Doctor
JULIÁN ESTEBAN MARÍN VALENCIA
Secretario de Hacienda
Alcaldía de Sonsón
Sonsón, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100034852 del 17 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"Asunto: SOLICITUD CONSULTA CONTABLE

Si en una Alcaldía por temas administrativos y para realizar un cierre mensual en la contabilidad, quedan informes de supervisión de junio y con factura electrónica del mes de junio, hay algún problema de que se cause y se pague en el mes siguiente, ejemplo: una factura electrónica de un contrato de suministros con fecha del 28 de junio, la puedo causar y pagar en el mes de julio o hay algún problema con no causar y pagar en el mes que se genera la factura".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…).

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad". (Subrayado fuera del texto).

Por otra parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024 disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento". (Subrayado fuera dl texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el principio de devengo del Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable. Así mismo el citado Marco Conceptual señala que un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

De igual forma, las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos establecen que se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En consecuencia, cuando el Municipio de Sonsón reciba a satisfacción los bienes o servicios contratados, en cumplimiento del principio de Devengo y la definición de pasivo establecida en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, deberá reconocer el activo o gasto según corresponda y la cuenta por pagar respectiva.

***

CONCEPTO No. 20251100032061 DEL 21-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por pagar Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las cuentas por pagar al cierre del periodo contable, cuando se han recibido los bienes y servicios.

Doctora
DIANA CAROLINA GALÁN JIMÉNEZ
Profesional Especializado
Jefe de Presupuesto
Corporación Autónoma Regional de Boyacá-CORPOBOYACA
Tunja, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100035042 del 18 de julio de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"Asunto: SOLICITUD CONSULTA CONTABLE

Resumen de la solicitud:

La Corporación Autónoma Regional de Boyacá CORPOBOYACA en su informe de Auditoría realizado por la Contraloría Departamental determina hallazgo por la constitución de reservas presupuestales de vigencias 2023 y 2024 con recursos propios, determinando una sobrestimación las reservas y una subestimación las cuentas por pagar, lo anterior lo determina teniendo en cuenta que para todos los convenios y contratos verificados se había suscrito el acta de terminación, sin embargo la entidad como procedimiento contable no lo reconoce hasta que no cumpla la totalidad de requisitos para la legalización aun cuando exista acta de terminación lo que implica directamente una constitución de reservas presupuestales.

La Contraloría manifiesta que las reservas por normativa en Colombia solo se constituyen en eventos excepcionales y cuando sea por fuerza mayor caso fortuito y

que el único requisito no incluye otro que el de verificar si los bienes y servicios fueron recibidos y que el acta de terminación da cuenta de esto.

Apoyados en los principios contables de devengo y esencia sobre forma queremos tener la certeza su debería la entidad reconocer la cuenta por pagar aun cuando no se tenga legalizada la cuenta del contratista, si solo bastaría con el acta de terminación y cuál debería ser el procedimiento contable, presupuestal y de tesorería con base en lo anteriormente expuesto".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

85. Las obligaciones derivadas de contratos sin ejecutar no se reconocen como pasivos, dado que la obligación presente surge y, por ende, se reconoce en el momento en que el deudor tiene la obligación de pagar y el acreedor tiene el derecho a exigir el pago" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024 establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento" (Subrayado fuera del texto).

Además, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para Entidades de Gobierno señala en el principio de devengo que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable. Por su parte, dicho Marco define el pasivo como una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

Asimismo, la Norma de cuentas por pagar señala que se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En consecuencia, cuando la entidad reciba a satisfacción los bienes o servicios contratados, en cumplimiento del principio de Devengo y la definición de pasivo establecidas en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y la Norma de cuentas por pagar, deberá reconocer el gasto y el pasivo respectivo, con independencia de los registros presupuestales que deba realizar atendiendo a la normativa presupuestal.
Ahora bien, es de precisar que las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos idóneos donde se puedan verificar y comprobar los hechos económicos. Por lo tanto, la entidad deberá establecer los soportes idóneos que permitan reconocer, medir y comprobar adecuadamente el registro de los elementos de los estados financieros.

Se precisa que de acuerdo con lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Así las cosas, la CGN no es competente para pronunciarse sobre aspectos presupuestales y de tesorería, por lo cual, se informa que las inquietudes sobre estos temas fueron trasladadas a la Dirección General de Presupuesto del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante comunicación radicada con el N° 20251030027081 del 25 de julio de 2025.

***

CONCEPTO No. 20251100032631 DEL 27-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las cuotas de auditaje

Señores
CONTRALORÍA MUNICIPAL DE ARMENIA
Armenia, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100035452 del 21 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Si un sujeto de control realiza el pago de la cuota de auditaje por el año completo ¿Cómo se debe registrar el movimiento?

Es decir, ¿se realiza el ingreso por el valor total o se debe registrar un movimiento para irlo amortizando mes a mes?"

CONSIDERACIONES

La Ley 1416 de 2010, por medio de la cual se fortalece al ejercicio del control fiscal, señala:

"Artículo 1°. Fortalecimiento del Control Fiscal de las Contralorías Departamentales. El límite de gastos previsto en el artículo 9° de la Ley 617 de 2000 para la vigencia de 2001, seguirá calculándose en forma permanente. Las cuotas de fiscalización correspondientes al punto dos por ciento (0.2%) a cargo de las entidades descentralizadas del orden departamental, serán adicionadas a los presupuestos de las respectivas Contralorías Departamentales. Entiéndase como la única fórmula para el cálculo del presupuesto de las Contralorías Departamentales".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, indica:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el principio de devengo establecido en el marco conceptual los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Por otro lado, hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. En ese orden de ideas, los ingresos generados por concepto de cuota de auditaje corresponden a ingresos sin contraprestación, dado que son retribuciones que efectúan las entidades a la Contraloría Departamental en cumplimiento de disposiciones legales.

Además, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que la entidad reconocerá sus ingresos provenientes de retribuciones, contribuciones u otros, en el momento en que se genere el derecho a cobrar, el cual surge de las liquidaciones privadas, liquidaciones oficiales y otros actos administrativos que establezcan obligaciones para los usuarios, así como en otros documentos que creen derechos de cobro a favor de la entidad, una vez estos actos administrativos queden en firme, por lo cual el registro contable se realizará de la misma manera.

En este sentido, en el momento en el que el acto administrativo por el cual la Contraloría Departamental notifica a las entidades descentralizadas o sujetos de control adquiere firmeza, registrará el ingreso sin contraprestación, para lo cual debitará la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS por el valor total.

Ahora bien, como el Departamento recauda los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, la Contraloría reclasificará la cuenta por cobrar debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta

1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Cuando el Departamento gire los recursos, debitará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la Contraloría debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por último, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las diferentes entidades que intervienen en el cumplimiento de la cuota de fiscalización y auditaje, con el fin de que se reconozcan adecuadamente los hechos económicos y exista una correcta conciliación de los saldos de operaciones recíprocas.

***

CONCEPTO No. 20251100034221 DEL 29-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos y rendimientos financieros del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de la Justicia.

Doctora
DORA MERCEDES RINCÓN SÁNCHEZ
Directora Administrativa División de Contabilidad
Consejo Superior de la Judicatura
Bogotá D.C.

Doctora
DERLY GONZÁLEZ ARIZA
Coordinadora Grupo de Gestión Financiera y Contable
Ministerio de Justicia y del Derecho
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010027172 del 30 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta radicada con el Nº 20250010027172 del 30 de mayo de 2025 remitida por el Consejo Superior de la Judicatura se señala:

"Con el fin de unificar criterios con el Ministerio de Justicia y del Derecho (MJD) para el reporte de Operaciones Recíprocas a la Contaduría General de la Nación, solicito atentamente un concepto sobre el adecuado reconocimiento contable en ambas entidades respecto a los ingresos decretados en la Ley 1743 de 2014 y el Decreto Reglamentario 0272 de 2015, excluyendo los rendimientos de depósitos judiciales e intereses bancarios. Sobre estos últimos, la Contaduría General de la Nación (CGN) emitió el concepto N° 20241100031661 el 23 de septiembre de 2024, el cual fue objeto de análisis en la mesa de trabajo del 7 de febrero de 2025, coordinada por la doctora Nieves Aya Baquero, Coordinadora del GIT de Doctrina y Capacitación.

El artículo 2° de la Ley 1743 de 2014 asigna el 2% del total del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia a la promoción y uso de los Mecanismos Alternativos de Solución de Conflictos, función que corresponde al MJD según el numeral 3 del artículo 2° del Decreto 2897 de 2011. Además, los numerales 1 a 12 del artículo 3° de la misma ley establecen que los recursos del Fondo, administrados por el Consejo Superior de la Judicatura (CSJ), provienen de doce fuentes, que incluyen:

1. Derechos, aranceles, emolumentos y costos originados en actuaciones judiciales y sus rendimientos.
2. Recursos del pago del Arancel Judicial.
3. Recursos por la Contribución Especial Arbitral.
4. Dinero recaudado conforme al artículo 206 del Código General del Proceso.
5. Recursos de depósitos judiciales en condiciones especiales según el artículo 192A de la Ley 270 de 1996.
6. Recursos de depósitos judiciales no reclamados conforme al artículo 192B de la Ley 270 de 1996.
7. Dinero recaudado por multas impuestas en procesos judiciales y arbitrales.
8. Recursos del impuesto de remate establecido en el artículo 7° de la Ley 11 de 1987.
9. Recursos provenientes de acuerdos de compartición de bienes con otros Estados.
10. Recursos por donaciones.
11. Rendimientos sobre los recursos anteriores, con destinación del 30% para el Sistema Carcelario y Penitenciario conforme al artículo 6° de la Ley 66 de 1993.
12. Otros recursos que establezca la ley.

Los ingresos provenientes de fuentes distintas al numeral 11 son consignados por múltiples personas naturales y jurídicas, sujetos a obligaciones y disposiciones normativas del Código General del Proceso. Por esta razón, el CSJ registra el porcentaje correspondiente del ingreso utilizando un NIT genérico.

Desde 2015, el Consejo Superior de la Judicatura (CSJ) ha ejecutado transacciones contables mediante el Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF), afectando automáticamente los estados financieros. Las principales operaciones son:

1. Carga de extractos bancarios

El perfil pagador carga los extractos de las cuentas corrientes recaudadoras del Fondo Proceso, generando automáticamente un Documento de Recaudo por Clasificar (DRXC) por el total de los ingresos recibidos, con la siguiente traza contable:
• Débito: Bancos
• Crédito: Recaudos por clasificar

2. Causación y recaudo simultáneo

Se realiza el proceso SIIF de imputación de los DRXC Causación y recaudo simultáneo por el valor correspondiente el ingreso por el 98% de lo recaudado, que por ley le corresponde al CSJ.

En la Causación del Ingreso, se reconoce contablemente el ingreso correspondiente al CSJ según el tipo de recurso (sanciones, impuestos, contribuciones, tasas y multas), afectando automáticamente las cuentas por cobrar (grupo 13) y los ingresos (grupos 41 y 48), con categorización presupuestal.

Para el Recaudo, se cancelan las cuentas por cobrar generadas en la causación, mediante la disminución de la cuenta de Recaudos por clasificar.
3. Traslado de recursos al MJD

A partir del saldo del Documento de Recaudo por Clasificar (DRXC), se constituye un acreedor no presupuestal por el 2% correspondiente al Ministerio de Justicia y del Derecho (MJD). Luego, se realiza el pago al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), encargado de administrar estos recursos en la Cuenta Única Nacional (CUN), dejando como respaldo las respectivas trazas contables de constitución del pasivo y pago bancario

Este proceso no afecta cuentas de gasto por transferencias al MJD, ni reconoce la totalidad del ingreso como propio del CSJ, solo el porcentaje definido por la ley.

En resumen, los ingresos del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia son reconocidos solo en la proporción que corresponde al CSJ y no en su totalidad. Las diferencias en el tratamiento contable frente al MJD quien al recibir los recursos los registra como un ingreso por transferencias al NIT del CSJ, han generado hallazgos reiterados por la CGR.

Por lo anterior, y con el fin de fortalecer la uniformidad contable y facilitar la consolidación de La información financiera, agradezco respetuosamente su orientación respecto a las siguientes preguntas:

1. ¿Debe el CSJ registrar el 100% de los ingresos recibidos en las subcuentas de ingreso al momento de la causación básica y reconocer un gasto por transferencias a favor del MJD por el 2% de lo recaudado?
2. Si la respuesta anterior es negativa, es procedente que el MJD adopte el registro presupuestal y contable igual al usado por el CSJ para evitar discrepancias en el origen y tercero de los recursos
3. ¿De presentarse al cierre de la vigencia recaudos por transferir al MJD es necesario hacer la causación de las cuentas por cobrar y por pagar entre las partes, aunque no haya traza contable de ingresos y gastos por transferencia?".

Por su parte, en la consulta radicada con el Nº 20250010021492 del 25 de abril de 2025, remitida por el Ministerio de Justicia y del Derecho, se señala:

"Teniendo como referencia los conceptos expedidos por la CGN, Nros. 20241100031661 del 23-09-2024 y 20251100000191 del 08-01-2025, relacionados con el reconocimiento contable de los recursos provenientes en cumplimiento a la Ley 1743 de 2014, que fueron analizados en la mesa de trabajo antes mencionada, surgieron algunas inquietudes y sugerencias por parte de las entidades que intervinieron con respecto al reconocimiento contable. Es así como la CGN manifestó la necesidad de revisar los conceptos en cuanto a la descripción de los registros contables, toda vez que en las conclusiones de los mismos, no se indicó realizar registros contables con el Banco Agrario. Igualmente, no se especificó cual sería el reconocimiento de la Cuenta por Cobrar ni del Ingreso por cada uno de los conceptos que hacen parte de los recursos que contempla el art. 3º de la Ley 1743 de 2024, para el Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de la Justicia, distintos a rendimientos financieros.

Cabe mencionar que el Consejo Superior de la Judicatura (CSJ) en su intervención en la mesa de trabajo, dio a conocer la forma como ha reconocido contablemente los ingresos en cumplimiento a la Ley 1743 de 2014, manifestando los funcionarios de la CGN estar de acuerdo con dichos registros, y que posteriormente el CSJ informó a este Ministerio a fin de que fuera tomado como modelo a aplicar, así:

CUENTA CONTABLE	No. CUENTA BANCARIA	NOMBRE CUENTA BANCARIA	RUBRO PRESUPUESTAL INGRESOS	CONCEPTO DE INGRESO
410556001	308200006358	IMPUESTOS DE REMATES Y SUS RENDIMIENTOS	6-0-67-1-01-2-11-01	IMPUESTO DE REMATE Y ADJUDICACIONES
411061001	308200006325	ARANCEL Y SUS RENDIMIENTOS	6-0-67-1-02-1-04-29	ARANCEL JUDICIAL - LEY 1743 DE 2014
411061001	308200006341	CONTRIBUCIÓN ESPECIAL ARBITRAL Y SUS RENDIMIENTOS	6-0-67-1-02-1-04-30	CONTRIBUCIÓN ESPECIAL ARBITRAL
411002007	308200007547	FONDO DE MODERNIZACION CAUCIONES EFECTIVAS	6-0-67-1-02-3-01-07	MULTAS JUDICIALES (cauciones efectivas)
411002007	308200006408	MULTAS Y SUS RENDIMIENTOS		
411002008	308200006374	JURAMENTO ESTIMATORIO Y SUS RENDIMIENTOS	6-0-67-1-02-3-01-08	SANCIONES POR DESESTIMIENTO
411001001	308200006366	EXPENSAS,EMOLUMENTOS Y OTROS Y SUS RENDIMIENTOS	6-0-67-1-02-5-02-08-2-1	SERVICIOS JURÍDICOS
411001001	308200007554	GASTOS DE PROCESO		
411003001	308200006382	DEPÓSITOS JUDICIALES EN CONDICIÓN ESPECIAL Y SUS RENDIMIENTOS	6-0-67-1-02-6-03	COMISO Y PRESCRIPCIÓN DE DEPÓSITOS JUDICIALES
411003001	308200006390	DEPÓSITOS JUDICIALES NO RECLAMADOS Y SUS RENDIMIENTOS		

De lo anterior, nos permitimos hacer las siguientes observaciones:

• Las subcuentas (con sus respectivos auxiliares) utilizadas, hacen parte del Catálogo General de Cuentas para Entidades de Gobierno, en lo que corresponde a Impuestos y contribuciones y Tasas e ingresos no tributarios, lo que indicaría que las cuentas por

cobrar que se constituyan serían las correspondientes a 1301 Impuestos y/o 1311 Impuestos y Contribuciones, Tasas e Ingresos no Tributarios, lo cual consideramos que no es pertinente, toda vez que el MJD no recauda dichos conceptos.

• Si la decisión de la CGN es tomar el modelo aplicado por el CSJ, consideramos inviable para este Ministerio reconocer cuentas por cobrar e ingresos por Impuestos sobre los remates, Tasas e intereses, Contribuciones, Multas judiciales, Sanciones por desistimiento, etc.; dado que no corresponde a la misionalidad de esta entidad, en el entendido que somos sólo un beneficiario de un porcentaje del 2% del recaudo en cumplimiento a la ley en mención.

Ahora bien, dentro de las conclusiones del Concepto 20241100031661 del 23-09-2024, se define entre otras, la siguiente contabilización:

(…)

'El CSJ notificará al Ministerio de Justicia y del Derecho y a la USPEC los recursos que le corresponden de los rendimientos recibidos para que estos sean incorporados en la información financiera de cada entidad, para lo cual registrarán los rendimientos financieros sobre los que tienen derecho debitando la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480201-Intereses sobre depósitos en instituciones financieras de la cuenta 4802-FINANCIEROS.'

(…)

La anterior contabilización fue ratificada mediante Concepto 20251100000191 del 08-01-2025 expedido por la CGN para el MJD; sin embargo, no es clara ni suficiente la definición contable, atendiendo que el Artículo 3º. de la ley 1743 de 2014 hace referencia a diferentes conceptos de recaudo tal como se mencionó en dicho concepto, pero no se definió en la respuesta, así:

(…)

'Es importante señalar que el MJD no es la entidad recaudadora de los recursos, esto corresponde al Consejo Superior de la Judicatura, Dirección Ejecutiva de Administración Judicial, a través del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia; razón por la cual, el MJD no reconoce contablemente los recursos transferidos del CSJ por los conceptos que aplican al recaudo de esa entidad (derechos de aranceles, arancel judicial, contribución especial arbitral, impuesto de remate, juramento estimatorio ,entre otros) sino como una transferencia definida por la ley.'(Subrayado fuera de texto)

(…)

Por otra parte, en la mencionada mesa de trabajo la CGN indicó que la operación se registraría con el Banco Agrario, reconociendo la cuenta por cobrar y su respectivo ingreso, en cumplimiento a la regla de eliminación 19 y 46 respectivamente, así como la aplicación a la regla 49 -a pesar de no estar expresado en el Concepto 20241100031661-.

Por lo anterior, surgen los siguientes interrogantes:

a) Es viable para el MJD constituir una cuenta por cobrar con el Banco Agrario por concepto de impuestos sobre los remates, tasas, contribuciones, multas judiciales, sanciones por desistimiento, entre otros, cuando su función como entidad financiera solo es realizar el recaudo, de acuerdo con el convenio suscrito con el CSJ?

b) Teniendo en cuenta la misionalidad del MJD, es viable que reconozcamos cuentas por cobrar por los conceptos que se relacionan el artículo 3 de la ley 1743 de 2014, considerando que no somos la entidad recaudadora?

Vale la pena mencionar que el Ministerio de Justicia y del Derecho, tiene definido en el Manual de Políticas Contables, en la política de ingresos los conceptos en calidad de sujeto activo como se relaciona a continuación:

• Tasa. Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva y potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente.

• Ingresos por multas y sanciones Los ingresos por corresponden (sic) multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

• Multa Contractuales: Sanción de carácter pecuniario que se impone al contratista como consecuencia de incumplimientos menores en las obligaciones contractuales.

• Multas Penales. Sanción de carácter pecuniario que busca esencialmente la estimación anticipada de perjuicios. Sanciona el incumplimiento buscando indemnizar los perjuicios que se causan a la administración frente a un incumplimiento.'

Ahora bien, mediante correo enviando el 13 de febrero de 2025 -con posterioridad a la fecha de cierre en SIIF Nación-, de acuerdo con los compromisos adquiridos en la mesa de trabajo, la CGN dio los siguientes lineamientos:

(…)

1. De acuerdo con las precisiones realizadas en la mesa de trabajo en la cual se indica que el Banco Agrario líquida y causa los rendimientos mensualmente y el abono lo

efectúa trimestre vencido, para el caso de los rendimientos financieros liquidados en el último trimestre en atención al principio de devengo es pertinente su reporte dado que estos corresponden al periodo 2024.

2. Con base en el mismo principio, el CSJ, MJDE y USPEC deben reconocer los rendimientos liquidados en el último trimestre, como (sic) una una cuenta por cobrar e ingreso en la proporción asignada por la Ley, para lo cual debitarán la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán subcuenta 480201-Intereses sobre depósitos en instituciones financieras de la cuenta 4802-FINANCIEROS con el Banco Agrario.

El concepto No.20241100031661 del 23-09-2024 dirigido al Consejo Superior de la Judicatura, no contempla en sus conclusiones dicha situación, por tanto la misma será tomada en cuenta en el concepto que sobre los recursos del fondo espera emitirse una vez se realice la consulta, de acuerdo a lo tratado en la citada mesa de trabajo.

Por su parte, de acuerdo con las Reglas de Eliminación con corte a diciembre de 2024 se reporta:

- La regla número 19: correspondiente a la operación recíproca de la cuenta por cobrar y por pagar entre el CSJ, el Ministerio y la USPEC, y el Banco Agrario, por el valor de los rendimientos liquidados pendientes de ser abonados a las cuentas del fondo

- La regla número 19: correspondiente a la operación recíproca que reportarán el CSJ, el Ministerio y la USPEC por los rendimientos abonados en cuentas del CSJ pendientes de trasladar a la CUN y que son del MJDE y USPEC.

- La regla número 46 correspondiente a las operaciones de enlace entre, el Ministerio, la USPEC y la DGCPTN de acuerdo con los rendimientos girados del CSJ a la CUN.

- La regla 49 por el ingreso y el gasto por los rendimientos en el porcentaje que determina la ley 1743 de 2014, entre Banco Agrario, CSJ, MJDE y USPEC.'

Así las cosas, frente a la definición de registro contable por concepto de rendimientos financieros este Ministerio procedió a registrar la operación recíproca con el Banco Agrario; sin embargo, al constatar en los reportes en la página www.chip.gov.co, con corte a 31 de diciembre de 2024, se evidencia que el Banco Agrario no realizó el registro ni reporte según instrucción dada en la mesa de trabajo, lo que generó un saldo por conciliar con el MJD por valor de $6.687.037.801.08.

A continuación, se observa el reporte mencionado:

923272402 - Ministerio de Justicia y del Derecho
ENTIDADES DE GOBIERNO
01-10-2024 al 31-12-2024
INFORMACIÓN CONTABLE PUBLICA - CONVERGENCIA
CGN2015_002_OPERACIONES_RECIPROCAS_CONVERGENCIA
ENVÍO NÚMERO 4542071
FECHA RECEPCIÓN 2025-02-10 15:20:10

CODIGO	NOMBRE	ENTIDAD RECIPROCA	VALOR CORRIENTE(Pesos)	VALOR NO CORRIENTE(Pesos)
4.8.02.01	INTERESES SOBRE DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS	069600000 - BANCO AGRARIO DE COLOMBIA	0,00	6,687,037,801.08

69600000 - Banco Agrario de Colombia
EMPRESAS COTIZANTES
01-10-2024 al 31-12-2024
INFORMACIÓN CONTABLE PUBLICA - CONVERGENCIA
CGN2015_002_OPERACIONES_RECIPROCAS_CONVERGENCIA
ENVÍO NÚMERO 4548373
FECHA RECEPCIÓN 2025-02-14 16:08:08

CODIGO	NOMBRE	ENTIDAD RECIPROCA	VALOR CORRIENTE(Pesos)	VALOR NO CORRIENTE(Pesos)
1	ACTIVOS		45273398886 53,45	12773569789392,1
1.2	INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS		4425810526517,00	9716719335510,0
1.2.21	INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR		4131932027150,00	2218827577,0
1.2.21.01	TÍTULOS DE TESORERÍA (TES)		4131932027150,00	0,0
1.2.21.01	TÍTULOS DE TESORERÍA (TES)	923272394 - Dirección	4131932027150,00	0,0
1.2.21.06	BONOS Y TÍTULOS EMITIDOS POR EL GOBIERNO GENERAL		0,00	2218827577,0
1.2.21.06	BONOS Y TÍTULOS EMITIDOS POR EL GOBIERNO GENERAL	923272394 - Dirección	0,00	2218827577,0
1.2.22	INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL PATRIMONIO (OTRO RESULTADO INTEGRAL)		223820350308,00	0,0
1.2.22.05	INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO - SOCIEDADES DE		223820350308,00	0,0
1.2.22.05	INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO - SOCIEDADES DE	044500000 - FONDO P	189929722308,00	0,0
1.2.22.05	INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO - SOCIEDADES DE	041300000 - FONDO N	33890628000,00	0,0
1.2.23	INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO		0,00	9714500507933,0
1.2.23.01	TÍTULOS DE TESORERÍA (TES)		0,00	9714500507933,0
1.2.23.01	TÍTULOS DE TESORERÍA (TES)	923272394 - Dirección	0,00	9714500507933,0
1.2.30	INVERSIONES EN ASOCIADAS CONTABILIZADAS POR EL		70058149059,00	0,0
1.2.30.04	SOCIEDADES DE ECONOMÍA MIXTA		70058149059,00	0,0
1.2.30.04	SOCIEDADES DE ECONOMÍA MIXTA	045600000 - FIDUCIAR	70058149059,00	0,0
1.3	CUENTAS POR COBRAR		13989126094,45	0,0
1.3.84	OTRAS CUENTAS POR COBRAR		13989126094,45	0,0

En lo que respecta a los recursos diferentes a rendimientos financieros, que contempla la Ley 1743 de 2014, el MJD los ha reconocido como un ingreso por transferencia -en operación recíproca con el CSJ-, siendo consecuentes con el subnivel rentístico definido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) mediante comunicación 2-2020-064983 del 10/12/2020, la cual se anexa. Así continuaremos registrando estos recursos, a falta de un pronunciamiento específico por parte de la CGN, o ampliación de los Conceptos Nro. 20241100031661 y 20251100000191.

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, es claro que pesar de que el MJD dio cumplimiento a los conceptos Nro. 20241100031661 y 20251100000191, con corte a 31/12/2024 quedaron diferencias en las operaciones recíprocas tanto con el Banco Agrario como con el CSJ. Por lo tanto, respetuosamente se solicita a la CGN:
1. Aclaración respecto al reconocimiento contable tanto de los rendimientos financieros como de los demás conceptos de los recursos, que deben ser transferidos por el CSJ al MJD en cumplimiento de la Ley 1743 de 2014.

2. Con el propósito de contar con los soportes de la gestión realizada, agradecemos nos remitan copia de la grabación y/o acta de la mesa de trabajo realizada el 7 de febrero de 2025".

Es pertinente señalar que se con la finalidad de ampliar el contexto de la consulta respecto a los recursos que conforman el Fondo y el manejo que las entidades dan a estos, se realizó mesa de trabajo el 08 de julio de 2025, en la cual se contó con la participación de personal del Consejo Superior de la Judicatura, del Ministerio de Justicia y del Derecho y de la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios. A través de esta mesa las entidades expusieron los elementos sobre los cuales se basan para dar el tratamiento contable de los recursos que componen el Fondo a partir del análisis de las disposiciones legales. Como parte de los tratamientos señalados por las entidades, se observa que actualmente el CSJ reconoce como ingreso únicamente el porcentaje que le corresponde de los recursos del Fondo una vez deducidos los recursos de las demás entidades, por lo cual no reconoce un gasto en su información al efectuar la entrega de los recursos; por su parte, el MJD reconoce los recursos que por disposición legal le corresponden del Fondo como un ingreso por transferencia, lo cual le ha generado diferencias en operaciones recíprocas con el CSJ; por último la USPEC señala que también reconoce los rendimientos recibidos como un ingreso por transferencia, con la salvedad de que no les genera diferencias en operaciones recíprocas. A su vez el CSJ señala i) que de acuerdo a la Ley actúa como administrador del fondo, para lo cual tiene un convenio interadministrativo con el Banco Agrario para el recaudo de los recursos, el CSJ del total recaudado dispone el traslado de recursos a las entidades beneficiarias de acuerdo a la distribución establecida en las disposiciones legales; ii) es el encargado de la operatividad del Fondo en acciones como el seguimiento a los recursos, realizar el cobro coactivo, el informe al congreso y la gestión de la devolución de recursos, cuando aplique, girando el recurso neto a las entidades.

Teniendo en cuenta lo anterior, y con la claridad de que los conceptos emitidos previamente por la CGN atendían únicamente al tratamiento contable de los rendimientos financieros, y en atención a las consultas anteriormente descritas se considera necesario definir el tratamiento contable de la totalidad de los recursos que conforman el Fondo y que son distribuidos según lo establecido en la norma, con la finalidad de aclarar las inquietudes de las entidades y propender por un tratamiento contable que incluya de manera integral los hechos económicos relacionados con el Fondo".

CONSIDERACIONES

La Ley 1743 de 2014, dispone:

"Artículo 1°. Objeto. La presente ley regula nuevos recursos que contribuyan a mejorar el funcionamiento de la administración de justicia, sin detrimento de las apropiaciones que se hagan anualmente a través de la Ley General de Presupuesto.

Los recursos recaudados con ocasión de la presente ley serán administrados por el Consejo Superior de la Judicatura, Dirección Ejecutiva de Administración Judicial, o quien haga sus veces, a través del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia de que trata esta ley.

Artículo 2°. Destinación. Los recursos que ingresen al Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia durante los primeros cuatro (4) años de vigencia de esta ley serán destinados a la puesta en marcha del sistema oral establecido en el Código General del Proceso, en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y en el Código de Procedimiento Penal, así como a la creación de los juzgados de extinción de dominio ordenada en el artículo 215 de la Ley 1708 de 2014.

Los recursos recaudados en cumplimiento de lo establecido en la presente ley se destinarán en un dos por ciento (2%) a la promoción y utilización de los Mecanismos Alternativos de Solución de Conflictos, como medida preventiva de descongestión, especialmente en lo relacionado al cumplimiento del Plan Nacional de Conciliación.

(…)

Artículo 3°. Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia. El artículo 192 de la Ley 270 de 1996, adicionado por el artículo 21 de la Ley 1285 de 2009, quedará así:

'artículo 192. El Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia será un fondo especial administrado por el Consejo Superior de la Judicatura, o quien haga sus veces, integrado por los siguientes recursos:

'1. Los derechos, aranceles, emolumentos y costos que se causen con ocasión de las actuaciones judiciales y sus rendimientos.

'2. Los recursos provenientes del pago del Arancel Judicial.

'3. Los recursos provenientes del pago de la Contribución Especial Arbitral.

'4. El dinero recaudado por la aplicación del artículo 206 del Código General del Proceso, o norma que lo sustituya, adicione y/o complemente.

'5. Los recursos provenientes de los depósitos judiciales en condición especial, de que trata el artículo 192A de la Ley 270 de 1996.

'6. Los recursos provenientes de los depósitos judiciales no reclamados, de que trata el artículo 192B de la Ley 270 de 1996.

'7. El dinero recaudado por concepto de las multas impuestas por los jueces a las partes y terceros en el marco de los procesos judiciales y arbitrales de todas las jurisdicciones.

'8. Los recursos provenientes del impuesto de remate establecido en el artículo 7° de la Ley 11 de 1987, o norma que haga sus veces.

‘9. Los recursos provenientes de los acuerdos de compartición de bienes con otros Estados.

‘10. Los recursos provenientes de donaciones.

‘11. Los rendimientos generados sobre todos los recursos enunciados en los numerales anteriores, sin perjuicio de la destinación del 30% para el Sistema Carcelario y Penitenciario establecida en el artículo 6° de la Ley 66 de 1993.

‘12. Los demás que establezca la ley.

‘Parágrafo 1°. El Fondo no contará con personal diferente al asignado a la Dirección Ejecutiva y a la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, o quien haga sus veces. Los recursos del Fondo formarán parte del Sistema de Cuenta Única Nacional, en los términos del artículo 261 de la Ley 1450 de 2011, o las normas que lo modifiquen o sustituyan, en la medida en que sean incorporados al Presupuesto General de la Nación.

(…)

‘Parágrafo 3°. El Consejo Superior de la Judicatura, o quien haga sus veces, deberá cotejar con el Banco Agrario de Colombia, o la entidad bancaria correspondiente, la información entregada por los jueces con el fin de trasladar los recursos de los que hablan los numerales 4, 5, 6 y 7 de este artículo al Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia, so pena de las sanciones disciplinarias, penales y fiscales a las que haya lugar por la omisión de esta obligación”.

Parágrafo 4°. Todos los recursos que de conformidad con el presente artículo integran el Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la administración de Justicia serán consignados en una cuenta del Banco Agrario de Colombia S.A.
(…)

Artículo 8°. Consignación, intereses y pago. El artículo 191 de la Ley 270 de 1996, modificado por el artículo 20 de la Ley 1285 de 2009, quedará así:

‘Artículo 191. Los dineros que deban consignarse a órdenes de los despachos de la Rama Judicial de conformidad con lo previsto en la presente ley y en las disposiciones legales vigentes se depositarán en el Banco Agrario de Colombia.

‘De la misma manera se procederá respecto de las multas, cauciones y pagos que decreten las autoridades judiciales o de los depósitos que prescriban a favor de la Nación.

‘Sobre estos montos el Banco Agrario deberá pagar durante el primer año de vigencia de esta ley una tasa equivalente al 25% de la DTF vigente.

'A partir del segundo año de vigencia de esta ley el Banco Agrario de Colombia pagará una tasa equivalente al 50% de la DTF vigente.

'Para efectos de la liquidación de los intereses, los anteriores pagos se causarán por trimestre calendario y deberán pagarse dentro de los diez días siguientes al vencimiento del plazo'.

(…)

Artículo 24. Informe de inversión de los recursos del Fondo. El Consejo Superior de la Judicatura deberá presentar un informe semestral en el cual informará de forma precisa y objetiva los resultados del ejercicio provenientes del recaudo, inversión y rendimientos del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia a las Comisiones Terceras del Congreso de la República. De la misma forma deberá entregar un informe detallado sobre la implementación de la oralidad como sistema en la Justicia colombiana" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1069 de 2015 por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Justicia y del Derecho, establece:

"Artículo 2.2.3.10.1.1. Objeto. El presente capítulo tiene como objeto regular los procedimientos para el recaudo e inversión de los recursos que integran el Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia, en los términos de la Ley 1743 de 2014.

Artículo 2.2.3.10.1.2.Ámbito de aplicación. El presente capítulo aplicará a las entidades obligadas por la Ley 1743 de 2014 a realizar actuaciones en relación con el Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia, en especial al Consejo Superior de la Judicatura, el Banco Agrario de Colombia S.A., el Ministerio de Justicia y del Derecho y la Unidad de Servicios Penitenciarios y Carcelarios (USPEC).

(…)

Artículo 2.2.3.10.7.1. Distribución de recursos. Para la programación de los recursos del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia, de conformidad con las diferentes destinaciones establecidas en la Ley 1743 de 2014, el Consejo Superior de la Judicatura deberá aplicar, sobre el valor estimado del recaudo de la respectiva vigencia fiscal más los recursos disponibles de vigencias anteriores desde la vigencia de la Ley 1743 de 2014, el siguiente orden de descuentos:

1. El treinta por ciento (30%) de los rendimientos generados sobre depósitos judiciales prescritos y multas, para los planes, programas y proyectos de rehabilitación y construcción, mejoras, adecuación y consecución de los centros carcelarios y penitenciarios.

2. El dos por ciento (2%) en los términos establecidos por el inciso segundo del artículo 2° de la Ley 1743 de 2014, para la promoción de los Mecanismos Alternativos de Solución de Conflictos, a cargo del Ministerio de Justicia y del Derecho.

3. Los recursos restantes se destinarán a los fines previstos en el inciso primero del artículo 2° de la Ley 1743 de 2014.

(…)

Artículo 2.2.3.10.8.1 Informe trimestral por el Banco Agrario. Sin perjuicio de los extractos bancarios periódicos que ordena la ley, durante los primeros diez (10) días hábiles de los meses de enero, abril, julio y octubre, el Banco Agrario de Colombia S.A., enviará al Consejo Superior de la Judicatura, al Ministerio de Justicia y del Derecho y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, un informe sobre la evolución del recaudo de todos los recursos que integran el Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia, que contendrá por lo menos:

1. El monto total de los recursos que de conformidad con el artículo 3° de la Ley 1743 de 2014 integran el Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia y que fueron recaudados en el trimestre inmediatamente anterior a la presentación del informe.

2. Un reporte detallado que discrimine los valores recibidos por concepto de aranceles, multas, depósitos judiciales, y en general todos y cada uno los recursos enumerados en el artículo tercero de la Ley 1743 de 2014 y que fueron recaudados por el Banco Agrario de Colombia S.A., en el trimestre inmediatamente anterior a la presentación del informe.

3. Los rendimientos trimestrales que generaron los recursos que conforman dicho Fondo, desagregando los rendimientos sobre los valores de los depósitos judiciales en condición especial, los depósitos judiciales no reclamados y las multas impuestas en el marco de procesos arbitrales y judiciales de todas las jurisdicciones.

4. Los giros y/o transferencias que se hayan hecho con cargo al Fondo.

Artículo 2.2.3.10.8.2. Informe semestral de inversión. El Consejo Superior de la Judicatura presentará los informes previstos en el artículo 24 de la Ley 1743 de 2014 dentro de los primeros diez (10) días hábiles de cada periodo legislativo.

(…)

Artículo 2.2.3.14.1.1. Naturaleza jurídica del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia. El Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia, creado mediante la Ley 1285 de 2009, modificada por las Leyes 1743 de 2014 y 1819 de 2016,

es un fondo especial o fondo-cuenta, sin personería jurídica, constituido como un sistema de cuentas presupuestales, financieras y contables para el manejo de los recursos y rentas recaudados con destino al citado Fondo, administrado por el Consejo Superior de la Judicatura o quien haga sus veces, quien actuará como Administrador del Fondo" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

42. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use

para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

(…)

6.1.4. Ingresos

70. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias.

74. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o

disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades." (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

(…)

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes.

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

1.3.2. Medición

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio,

y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

(…)

33. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

1.4.2. Medición

(…)

35. Las multas y sanciones se medirán por el valor liquidado en el acto administrativo proferido por la autoridad que imponga la multa o sanción.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

15. Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

16. Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción.

17. Los ingresos por intereses corresponden a la remuneración que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Su reconocimiento se realizará utilizando la tasa de interés efectiva.

(…)

2.2. Medición

21. Los ingresos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, define los activos como los recursos controlados por la entidad, de los cuales espera obtener potencial de servicio o beneficios económicos futuros; por otra parte, establece que los pasivos corresponden a las obligaciones que tiene la entidad con terceros y para cuya cancelación espera desprenderse de recursos que incorporan potencial de servicio o beneficios económicos; y, respecto a los ingresos, señala que estos corresponden a los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos durante el periodo contable por entradas o incrementos de los activos que no están asociados con los aportes para la creación de la entidad, y que pueden provenir de transacciones sin contraprestación o de transacciones con contraprestación.

La Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que en esta categoría de ingresos se reconocerán aquellos que se originen en la recepción de recursos monetarios sin que la entidad receptora deba entregar algo a cambio o entregar un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido, por lo cual se incluyen los impuestos, las transferencias, las retribuciones por tasas o derechos de explotación, las multas y las sanciones, entre otros. La Norma de ingresos de transacciones con contraprestación indica que en esta categoría se reconocen, entre otros, los recursos que se originan de terceros por el uso que estos hacen de los activos de la entidad, como es el caso de los intereses o rendimientos financieros que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad.

El referido Marco Conceptual también define los gastos de las entidades, en cuyo caso indica que corresponden a los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades. Entre los diversos gastos que pueden tener las entidades se encuentran aquellos que corresponden a gastos por transferencia de recursos a otras entidades, es por ello por lo que la Norma de gastos por transferencias y subvenciones define que se reconocen como gastos por transferencia los que se originen en la entrega de activos monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Teniendo en cuenta lo anterior, respecto a los recursos que conforman el Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia, estos se definen en el artículo 192 de la Ley 270 de 1996, modificado por el artículo 3º de la Ley 1743 de 2014, y se incluyen, entre otros, los derechos, aranceles, emolumentos y costos que se causen con ocasión de las actuaciones judiciales y sus rendimientos; los recursos provenientes del pago del Arancel Judicial; los recursos provenientes del pago de la Contribución Especial Arbitral; el dinero recaudado por la aplicación del artículo 206 del Código General del Proceso; los recursos provenientes de los depósitos judiciales en condición especial, de que trata el artículo 192A de la Ley 270 de 1996; los recursos provenientes de los depósitos judiciales no reclamados, de que trata el artículo 192B de la Ley 270 de 1996; el dinero recaudado por concepto de las multas impuestas por los jueces a las partes y terceros en el marco de los procesos judiciales y arbitrales de todas las jurisdicciones; los recursos provenientes del impuesto de remate establecido en el artículo 7° de la Ley 11 de 1987, o norma que haga sus veces; los recursos provenientes de los acuerdos de compartición de bienes con otros Estados; los recursos provenientes de donaciones y los rendimientos generados sobre todos los recursos enunciados anteriormente.

Por su parte, el artículo 2.2.3.10.7.1 del Decreto 1069 de 2015 por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Justicia y del Derecho, señala, respecto a la distribución de los recursos, que el Consejo Superior de la Judicatura deberá realizar el descuento del treinta por ciento (30%) de los rendimientos generados sobre depósitos judiciales prescritos y multas, para los planes, programas y proyectos de rehabilitación y construcción, mejoras, adecuación y consecución de los centros carcelarios y penitenciarios; dinero que se entregará a la USPEC; y del dos por ciento (2%) en los términos establecidos por el inciso segundo del artículo 2° de la Ley 1743 de 2014, para la promoción de los Mecanismos Alternativos de Solución de Conflictos, a cargo del Ministerio de Justicia y del Derecho.

Conforme a lo señalado en las disposiciones legales, se evidencia que, los conceptos definidos en el artículo 192 de la Ley 270 de 1996, modificado por el artículo 3º de la Ley 1743 de 2014 a) conforman el Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia; b) la titularidad legal de tales derechos le pertenece a tal fondo en cabeza del Consejo Superior de la Judicatura; c) el potencial de servicio y el beneficio económico futuro es obtenido por el Consejo Superior de la Judicatura, dado que el Fondo recibe la corriente de flujos de efectivo, incluidos los intereses o rendimientos que generan todos los conceptos allí recaudados, y a partir de dicho recaudo se realiza la destinación específica definida por la norma, que busca contribuir a mejorar el funcionamiento de la administración de justicia y d) los eventos pasados que dan origen a los derechos derivan de transacciones con y sin contraprestación amparadas en el poder soberano materializado en las distintas disposiciones legales que regulan cada uno de los conceptos de recaudo.

Por lo tanto, le corresponde al CSJ reconocer la totalidad de los recursos que ingresan al Fondo como parte de sus activos e ingresos y, posteriormente, reconocer la respectiva transferencia de los porcentajes que corresponden al MJD y a la USPEC.

En este sentido, el CSJ debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 4-INGRESOS. Una vez los recursos ingresen a las cuentas bancarias del Fondo, el CSJ debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR.

Respecto a los rendimientos financieros que se generen con los recursos depositados en las cuentas bancarias del Fondo, estos también serán reconocidos en su totalidad por parte del CSJ, para lo cual la entidad los registrará debitando la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480201-Intereses sobre depósitos en instituciones financieras de la cuenta 4802-FINANCIEROS. Cuando la entidad bancaria efectúe el abono de los rendimientos en las cuentas del Fondo, el CSJ debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Ahora bien, cuando el CSJ defina el valor de los recursos del Fondo que serán entregados al MJD y a la USPEC, de acuerdo con lo estipulado en la Ley 1743 de 2014 y en el Decreto 1069 de 2015, y quede en firme el respectivo acto administrativo, el CSJ registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Por su parte, el MJD y la USPEC registrarán el derecho a recibir los recursos debitando la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Cuando se realice el giro a la CUN de los recursos que le corresponden al MJD y a la USPEC, el CSJ debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Cuando estos recursos sean recibidos por la CUN, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional – DGCPTN debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditará la subcuenta 472080-Recaudos de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE. Por su parte, el MJD y la USPEC debitarán la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditarán la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

A partir de los anteriores registros y de acuerdo con las Reglas de Eliminación vigentes, las operaciones recíprocas que se reportarán respecto a los recursos del Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia serán las siguientes:

- Regla 1: Entre el CSJ y el Banco Agrario, por el valor de los recursos del Fondo que se encuentran depositados en las cuentas bancarias y registrados por el CSJ en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Regla 12: Entre el CSJ, el MJD y la USPEC, por el valor de los recursos del Fondo que fueron asignados al MJD y la USPEC y están pendientes de ser girados a la CUN.

- Regla 19: Entre el CSJ y el Banco Agrario, por el valor de los rendimientos financieros pendientes de ser entregados por el Banco y que fueron registrados por el CSJ en la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

- Regla 44: Entre el CSJ, el MJD y la USPEC, por el valor de los recursos del Fondo que el CSJ le asigne al MJD y a la USPEC, de conformidad con lo estipulado en la Ley 1743 de 2014 y el Decreto 1069 de 2015.

- Regla 46: Entre la DGCPTN, el MJD y la USPEC, por el valor de los recursos del Fondo que le fueron girados a la CUN.

- Regla 49: Entre el CSJ y el Banco Agrario, por el valor de los rendimientos financieros generados en el periodo que fueron reconocidos por el CSJ en la subcuenta 480201-Intereses sobre depósitos en instituciones financieras de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Respecto a la solicitud de la grabación de la mesa de trabajo realizada el día 07 de febrero de 2025, está podrá ser visualizada a través del siguiente enlace: https://drive.google.com/file/d/1d8ZEIMgIB10nqWSD24iTWOCeGHnpEdvQ/view

Por último, a través del presente concepto se derogan los conceptos con radicado CGN N° 20241100031661 del 23 de septiembre de 2024 y con radicado CGN N° 20251100000191 del 08 de enero de 2025.

***

CONCEPTO No. 20251100034831 DEL 01-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Arrendamientos Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los ingresos generados por el Permiso Unificado para Filmaciones Audiovisuales – PUFA, por la explotación económica de la infraestructura pública mediante la celebración de un negocio jurídico y boletería para el ingreso a eventos realizados en los escenarios de propiedad o a cargo del IDARTES Tratamiento contable de los costos asociados a la generación de ingresos con contraprestación

Doctor
JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
Contador General de Bogotá D.C.
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010035012 del 18 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Con el fin de establecer el tratamiento contable del tema señalado en el asunto, de manera atenta solicitamos su concepto sobre las inquietudes de técnica contable planteadas más adelante, para lo cual se relaciona el siguiente contexto:

- El Instituto Distrital de las Artes – IDARTES es una Entidad Pública del nivel Distrital, cuya misionalidad se orienta al fomento, promoción, creación, formación, circulación y apropiación de las artes en Bogotá, a través de programas y proyectos que impulsan el acceso ciudadano a la vida cultural y fortalecen el ecosistema artístico local.

- Los ingresos que recauda el IDARTES para actividades misionales, provienen de los giros que realiza el Distrito como transferencias para funcionamiento e inversión y los recursos propios.

- Los recursos propios corresponden al recaudo del Permiso Unificado para Filmaciones Audiovisuales – PUFA, las retribuciones por el alquiler de los escenarios culturales y sus locales, e ingresos por boletería de actividades artísticas a cargo. A continuación, se detalla el origen de cada uno de estos recursos:

1. PUFA (Permiso Unificado para Filmaciones Audiovisuales) y aprovechamiento económico de escenarios culturales y locales.

El Decreto Distrital 555 de 2021 'Por el cual se adopta la revisión general del Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá D.C.' define en su articulado:

'Artículo 548. Retribución por aprovechamiento económico en espacio público. Es un instrumento de financiación que garantiza la sostenibilidad física de los elementos que constituyen el espacio público, a través de la obtención de recursos para la gestión del suelo, la construcción, el mantenimiento, la dotación, la adecuación y la sostenibilidad del espacio público y los elementos o mobiliario que lo conforman, constituyen o componen.

La retribución producto del aprovechamiento económico de espacio público podrá ser en dinero o en especie y se deberá invertir en la construcción, el mejoramiento, el mantenimiento o la sostenibilidad del espacio público objeto de aprovechamiento económico. En caso de que dicho espacio público no requiera intervención los recursos obtenidos por retribución, podrán ser invertidos en otros espacios públicos preferiblemente en Unidades de Planeamiento Local – UPL deficitarias.

Se podrá aprovechar económicamente el espacio público y los elementos o mobiliarios que lo conforman, constituyen o componen que estén ubicados en las Estructuras Ecológica Principal, Funcional y del Cuidado, Socioeconómica y Cultura y la Integradora de Patrimonios con el desarrollo de actividades económicas licitas temporales acordes o no con los usos del suelo.

(…)

Artículo 549. Retribución por explotación económica de la infraestructura pública. Es un instrumento de financiación que permite la explotación económica de las infraestructuras públicas, los elementos y bienes que la componen o conforman a través de servicios conexos y los usos del suelo permitidos en estas áreas en el marco del presente plan. Los recursos provenientes o resultantes de este instrumento se orientarán a financiar la gestión del suelo, la construcción, la operación, el mantenimiento, la adecuación, la dotación, la administración y la sostenibilidad física de dicha infraestructura pública de acuerdo con lo dispuesto en el presente plan.

Podrán ser objeto de explotación económica las infraestructuras públicas, los elementos y bienes que la componen o conforman ubicadas en las Estructuras Ecológica Principal,

Funcional y del Cuidado, Socioeconómica y Cultura y la Integradora de Patrimonios a través de actividades económicas temporales acordes o no con los usos del suelo'.

El Decreto Distrital 315 de 2024, 'Por medio del cual se reglamentan los artículos 147 y 549 del Decreto Distrital 555 de 2021, en l que tiene que ver con el aprovechamiento económico del espacio público y la explotación económica de la infraestructura pública en el Distrito Capital, y se dictan otras disposiciones, señala:

TÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

Capítulo I Objeto, ámbito de aplicación y definiciones

Artículo 3. Definiciones. Para efectos de la aplicación del presente decreto, se aplicarán las siguientes definiciones:

3.1 Gestora. Es la entidad encargada de emitir las autorizaciones o permisos, así como de suscribir los contratos y/o convenios para el desarrollo de las actividades con y sin aprovechamiento económico del espacio público, de acuerdo con su misión, funciones y competencias.

3.2 Administradora. Es la entidad responsable de definir la disponibilidad de los espacios públicos a su cargo para la realización de actividades, de acuerdo con las solicitudes que efectúen las entidades gestoras, la entidad administradora está facultada para adelantar las actividades susceptibles de aprovechamiento económico permitidas en los elementos de espacio público a su cargo, sin requerir autorización de otra Entidad Gestora, de conformidad con lo dispuesto en el presente decreto.

En casos específicos la figura de gestora y administradora podrá recaer sobre una misma entidad distrital.

(…)

3.4 Permiso o autorización. Es el acto administrativo para permitir la realización de actividades con y sin motivación económica en el espacio público.

3.5 Aprovechador. Se refiere a la persona natural o jurídica, autorizada por la Entidad Gestora para utilizar elementos del espacio público para actividades con motivación económica, conforme a lo definido en el presente decreto o en los actos que lo modifiquen o complementen.

(…)

TÍTULO II

MARCO REGULATORIO DEL APROVECHAMIENTO ECONÓMICO DEL ESPACIO PÚBLICO

Capítulo I Del aprovechamiento económico del espacio público

Artículo 7. Aprovechamiento económico del espacio público. Es el desarrollo de actividades con motivación económica en los elementos constitutivos y/o complementarios del espacio público del Distrito Capital, previa autorización de la Entidad Gestora y/o Administradora, conforme a la temporalidad prevista en el presente decreto. El aprovechamiento económico del espacio público debe generar una retribución al Distrito Capital para contribuir a su mantenimiento, y/o mejoramiento, y en general a su sostenibilidad.

Las autorizaciones para el desarrollo de actividades con aprovechamiento económico del espacio público son temporales y deben garantizar la integridad del espacio público y su libre acceso cuando se realicen actividades de aprovechamiento económico, así como velar porque cada elemento del espacio público se utilice para los propósitos para los que fue destinado o los que le sean compatibles, en consonancia con lo establecido en el Plan de Ordenamiento Territorial y las normas que lo reglamenten, sin perjuicio de su multifuncionalidad para mejorar la experiencia de cada elemento.
(…)

Capítulo II Administración del aprovechamiento económico

Artículo 11. Administración del aprovechamiento económico. La administración del aprovechamiento económico del espacio público hace referencia a la disposición temporal del espacio público para su destinación a las actividades autorizadas, e incluye el seguimiento y control al efectivo y adecuado desarrollo de dichas actividades. A través de la administración, se otorga por parte de las entidades administradoras, la disponibilidad del espacio público a las Entidades Gestoras del aprovechamiento económico para que estas permitan la realización de actividades temporales con o sin motivación económica en los elementos del espacio público y la obtención de la correspondiente retribución a favor del Distrito Capital.

Artículo 12. Entidades Administradoras de elementos del espacio público y actividades con aprovechamiento y explotación económica permitidas. Estas entidades son responsables de definir la disponibilidad de los espacios públicos a su cargo para la realización de actividades, de acuerdo con las solicitudes que efectúen las Entidades Gestoras.

(…)

ENTIDADES ADMINISTRADORAS	ELEMENTOS DEL ESPACIO PÚBLICO	ACTIVIDADES PERMITIDAS DE APROVECHAMIENTO ECONÓMICO Y EXPLOTACIÓN ECONOMICA
Instituto Distrital de las Artes -IDARTES	Bienes fiscales	Actividades de explotación económica en bienes fiscales Filmación de obras audiovisuales. Actividades culturales en el espacio público Hacedores de oficios artesanales en el espacio público.

(…)

Capítulo III Gestión del Aprovechamiento Económico del espacio público y la Explotación Económica de bienes fiscales.

Artículo 17. Entidades Gestoras para el Aprovechamiento Económico del Espacio Público o la Explotación económica de bienes fiscales. Las Entidades Gestoras del aprovechamiento económico del espacio público o explotación económica de bienes fiscales son las encargadas de emitir las autorizaciones para el desarrollo de actividades con y sin aprovechamiento económico en el espacio público o explotación económica de bienes fiscales, de acuerdo con su misión y funciones, así:

ENTIDADES GESTORA	ACTIVIDADES
Instituto Distrital de las Artes -IDARTES	Aprovechamiento económico en bienes fiscales. Actividades artísticas reguladas. Filmación de obras audiovisuales. Actividades culturales en el espacio público de acuerdo a su competencia.

(…)

Parágrafo 3. El Instituto Distrital de las Artes - IDARTES será la única Entidad Gestora de la actividad de Filmación de Obras Audiovisuales. La Comisión Fílmica de Bogotá continuará funcionando de acuerdo con su normativa vigente, en lo que resulte pertinente con el presente decreto y continuará, a través del Permiso Unificado de Filmaciones Audiovisuales - PUFA velando por la sostenibilidad del espacio público a través de procesos de monitoreo, seguimiento y control, establecidos en el Protocolo de aprovechamiento económico respectivo. El PUFA se aplicará de acuerdo con lo previsto en el Decreto Distrital 794 de 2018 o la norma que lo modifique o sustituya, en concordancia con el artículo 17 de la Ley 1556 de 2012.

(…)

Artículo 18. Funciones de las Entidades Gestoras del Aprovechamiento Económico del Espacio Público. Son funciones de las Entidades Gestoras del Aprovechamiento Económico del Espacio Público:

(…)

18.2. Recibir las solicitudes de aprovechamiento económico por parte de Aprovechadores y adelantar el trámite de acuerdo con el protocolo establecido para tal fin.

(…)

18.4. Expedir y suscribir los instrumentos que autoricen el aprovechamiento del espacio público, de acuerdo con sus competencias, cuando no corresponda al administrador.

18.5 Realizar el cobro por el aprovechamiento económico del espacio público, según el protocolo de aprovechamiento económico respectivo.

18.6 Contribuir a que se garantice la destinación principal del espacio público por parte de la ciudadanía, sin que se impida su uso, goce, disfrute visual y libre tránsito, impartiendo las órdenes e instrucciones que corresponda al autorizado.

(…)

18.10 Expedir el protocolo de aprovechamiento económico del espacio público para las actividades que gestiona.

(…)

Capítulo VI Retribución por aprovechamiento económico del espacio público

Artículo 26. Retribución por aprovechamiento económico del espacio público. La retribución por el aprovechamiento económico del espacio público corresponde a la contraprestación económica, en dinero, en especie o mixta, que percibe el Distrito Capital por permitir la utilización o explotación temporal de un elemento del espacio público con fines económicos, acorde con lo dispuesto en el artículo 548 del Decreto Distrital 555 de 2021 o la norma que haga sus veces.

Las actividades que impliquen aprovechamiento económico del espacio público que tengan una motivación económica, deben contemplar una retribución económica en dinero, especie o mixta. La retribución en especie sólo podrá destinarse al costo de las acciones que estén relacionadas con la generación y/o sostenibilidad del espacio público.

Artículo 27. Recaudo de la retribución por aprovechamiento económico del espacio público. El pago en dinero de la retribución económica por aprovechamiento económico del espacio público que corresponda a autorizaciones e instrumentos que expidan las entidades del Sector Central de la Administración Distrital, deberá realizarse de forma anticipada en las cuentas o mediante los mecanismos que establezca para tal fin la Dirección Distrital de Tesorería de la Secretaría Distrital de Hacienda o la dependencia que haga sus veces.

(…)

Tratándose de la retribución económica en dinero que se perciba por las autorizaciones e instrumentos que expidan las entidades descentralizadas del Distrito Capital, ésta será recaudada directamente por cada entidad y los recursos se invertirán, de acuerdo con lo definido en el Decreto Distrital 555 de 2021 y lo dispuesto en el presente decreto o los actos que los modifiquen.
(…)

Parágrafo 3. La retribución económica por explotación económica de infraestructura pública se regirá por lo dispuesto en las normas distritales que regulen la materia, conforme al artículo 549 del Decreto Distrital 555 de 2021, siguiendo el procedimiento de autorización y cobro que se defina en los actos administrativos de cada una de las entidades competentes.

Parágrafo 4. Los recursos por concepto de retribución económica o parte de éstos obtenidos por el desarrollo de actividades en elementos del espacio público cuya construcción y mantenimiento esté a cargo de una entidad distrital conforme sus funciones, deberán destinarse a ésta, con el objetivo de que sean invertidos en la construcción, el mejoramiento, el mantenimiento y/o la sostenibilidad del espacio público. Las entidades competentes para la conservación y mantenimiento del espacio público, recibirán la retribución económica por el aprovechamiento económico del espacio público independientemente que sean gestores y/o administradoras del respectivo espacio.

Artículo 28. Inversión de recursos por retribución obtenida por el aprovechamiento económico del espacio público. Los recursos provenientes de la retribución por aprovechamiento económico del espacio público se deberán invertir en la construcción, mejoramiento, mantenimiento o sostenibilidad del espacio público objeto de aprovechamiento económico, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 548 y 556 del Decreto Distrital 555 de 2021.

Si el espacio público objeto de aprovechamiento económico no requiere intervención, según lo determine la Entidad Administradora, los recursos obtenidos por retribución podrán ser invertidos en otros espacios públicos a su cargo, preferiblemente en Unidades de Planeamiento Local deficitarias. Para la asignación de los recursos a esos espacios se deberá obtener concepto previo favorable de la Comisión Intersectorial del

Espacio Público - CIEP o la instancia que haga sus veces. El concepto de la Comisión podrá otorgarse de forma global para los espacios públicos administrados por una misma entidad, cuando así se presente la solicitud'.

Respecto el Decreto Distrital 794 de 2018, 'Por medio del cual se reglamenta el Permiso Unificado de Filmaciones Audiovisuales – PUFA, la Comisión Fílmica de Bogotá, y se dictan otras disposiciones, establece:

Artículo 5. - Permiso Unificado para Filmaciones Audiovisuales- PUFA. El PUFA continuará siendo el mecanismo que permite al productor o solicitante del permiso para la realización de filmaciones audiovisuales, presentar en debida forma la información y documentación requeridas para que las entidades distritales tramiten de manera oportuna los conceptos, permisos o autorizaciones necesarios para el uso del espacio público, según lo establecido en la normatividad vigente.

(…)

Artículo 6. - Del registro y expedición del PUFA. El productor o solicitante del permiso para la filmación de la obra audiovisual en el espacio público debe solicitar el PUFA ante el IDARTES, registrando la totalidad de la información y los documentos que acrediten los requisitos señalados para el efecto en el Sistema Único para el Manejo del Aprovechamiento Económico del Espacio Público - SUMA.

Radicados los documentos el IDARTES procederá a:

(…)

3. Hacer seguimiento a la expedición de los conceptos de las entidades administradoras, gestoras o aquellas que intervengan en el espacio público que se pretende utilizar.

4. Consolidar la totalidad de los conceptos o autorizaciones de las entidades competentes.

5. Realizar el cálculo por el aprovechamiento económico del espacio público de acuerdo con la fórmula de retribución derivada del Marco Regulatorio de Aprovechamiento Económico del Espacio Público y verificar la realización de los pagos.

6. Expedir el permiso correspondiente que autoriza la filmación de la obra audiovisual en el espacio público.

(…)

Artículo 15.- Retribuciones. Salvo las exenciones legales, toda autorización que se confiera para realizar filmaciones de obras audiovisuales en el espacio público dará lugar al pago de una retribución cuyo valor se liquidará teniendo en cuenta factores

señalados en el Marco Regulatorio de Aprovechamiento Económico del Espacio Público, en el Protocolo de aprovechamiento económico para la actividad de filmaciones y, en la fórmula de retribución.

El valor monetario de la retribución generada por las actividades de filmaciones audiovisuales en el espacio público será recaudado en forma centralizada por el IDARTES, en su calidad de entidad distrital gestora, la cual procederá a transferirlo a las entidades distritales administradoras de conformidad con lo establecido en el Protocolo de aprovechamiento económico para la actividad de filmaciones y en la fórmula de retribución adoptado para el efecto, así:

1. El monto que establezca la retribución por el factor mantenimiento incremental del espacio público destinado a las entidades administradoras del nivel central, será transferido a la entidad acreedora a través de la Dirección Distrital de Tesorería de la Secretaría Distrital de Hacienda, deducidos los impuestos y costos financieros aplicables.

2. El monto que establezca la retribución por el factor mantenimiento incremental del espacio público destinado a cada entidad del nivel descentralizado, será transferido a la entidad acreedora a través de su respectiva tesorería, deducidos los impuestos y costos financieros aplicables.

3. El monto restante del valor de la retribución recaudada, será destinado al IDARTES en su condición de entidad distrital gestora del aprovechamiento económico del espacio público para filmaciones audiovisuales'.

2. Ingresos por recaudo de boletería

De acuerdo con la información suministrada por IDARTES, como entidad pública que administra escenarios culturales en Bogotá, tiene firmado el contrato 2215-2024 con la empresa TICKET FAST S.A.S., cuyo objeto es operar, administrar y comercializar la boletería de todos los eventos realizados en sus escenarios, sean organizados por IDARTES, en coproducción con terceros, o por terceros externos mediante arriendo del espacio.

Este contrato regula la venta de boletas, el recaudo del dinero, el cobro de una comisión por servicio a favor de TICKET FAST, y los procedimientos para entregar ese dinero a quien corresponda.

Tipos de producciones

a) Producción propia de IDARES:

- IDARTES organiza el evento
- Recauda todo lo de boletería a través de TICKET FAST

- Todo el recaudo es ingreso para IDARTES
- IDARTES paga a TICKET FAST su comisión

b) Coproducción (IDARTES y un tercero):

- IDARTES y otro organizador producen el evento juntos
- Acuerda por contrato cómo se reparte el recaudo
- TICKET FAST vende boletería, recauda y reparte directamente tanto al tercero como a IDARTES de acuerdo con lo pactado en el contrato.
- Cada parte paga su parte proporcional de la comisión a TICKET FAST
- Se hace un contrato de coproducción

c) Producción externa (solo alquiler)

- Un tercero alquila un escenario de IDARTES
- El tercero cobra boletería a través de TICKET FAST
- TICKET FAST recauda y entrega el dinero directamente al organizador del evento
- El tercero asume el pago de la comisión y TICKET FAST no factura nada a IDARTES
- Se hace un contrato de producción externa

TICKET FAST siempre es quien recauda el dinero de la boletería. La comisión siempre la paga quien le corresponde el producto del recaudo. Aunque el contrato con TICKET FAST lo firma IDARTES, la comisión se descuenta del dinero recaudado, el tercero paga su parte o la totalidad de la comisión directamente a TICKET FAST, dependiendo de si corresponde a contrato de coproducción o si es solamente alquiler de escenario, caso en el cual el que realiza el evento es el tercero.

Para mayor ilustración se anexa un contrato de coproducción y el Contrato celebrado con TICKET FAST.

Consideraciones Normativas

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública versión 2015.02, señala en el numeral 5.2 Estructura del Régimen de Contabilidad Pública:

‘5.2. Estructura del Régimen de Contabilidad Pública

88. Dando prevalencia a la satisfacción de las necesidades de los usuarios y considerando el entorno económico característico del sector público colombiano, la Contaduría General de la Nación define cuatro marcos normativos para la preparación y presentación de información financiera de propósito general. Estos marcos de regulación tienen las siguientes características: a) incorporan criterios que resultan pertinentes desde su aplicabilidad en el contexto del sector público y desde la relación costo-beneficio; b) buscan satisfacer las necesidades de los usuarios identificados en cada marco normativo; y c) fijan políticas contables concretas que propenden por la uniformidad de la información para el caso de los marcos normativos de entidades de

gobierno y de empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público.

(…)

5.2.3. Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(…)

115. En la definición de este Marco Normativo se consideraron los siguientes aspectos: a) el entorno jurídico y económico de las entidades de gobierno; b) las necesidades de información de los usuarios de la contabilidad pública; c) la utilidad de la información obtenida al aplicar el Marco Normativo; d) la relación entre el costo de preparar la información y el beneficio de utilizarla; e) las particularidades de las entidades de gobierno; f) la capacidad técnica, tecnológica y de recurso humano para enfrentar e implementar los nuevos criterios contables; y g) las posibilidades de su implementación'.
(…)

Como se detalla en las consideraciones anteriores, las retribuciones que recibe el IDARTES en su papel como gestor del Permiso Unificado para Filmaciones Audiovisuales -PUFA y como gestor y administrador del aprovechamiento económico de los escenarios culturales provienen de la facultad legal que le otorga la normatividad para exigir estos cobros a cambio de otorgar un permiso de uso a terceros de los bienes públicos a su cargo, el cual solamente puede ser concedido por una entidad de gobierno distrital que para este caso es el Instituto, con esta consideración se interpreta que estas retribuciones cumplen con la definición de la Norma de ingresos sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno respecto a que son 'aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno'.

Para mayor ilustración sobre el tema se anexan la Resolución No 1480 de 2022, por la cual se expide el reglamento de uso de los equipamientos propios y administrados por el Instituto Distrital de las Artes – IDARTES y la Resolución 718 de 2025, por la cual se actualiza el Protocolo de Aprovechamiento económico de Filmaciones Audiovisuales en Bogotá D.C.

Consulta

- ¿Cuáles son las consideraciones y criterios normativos que deben tenerse en cuenta para clasificar los ingresos por concepto de Permiso Unificado para Filmaciones Audiovisuales – PUFA, Aprovechamiento de espacios culturales y sus locales y Boletería, como transacciones con o sin contraprestación? Y bajo estas consideraciones ¿Cuáles

serían los reconocimientos contables correspondientes para cada concepto de ingreso, PUFA, aprovechamiento de espacios culturales y sus locales y boletería?
- Adicionalmente, ¿Es viable reconocer las retribuciones de PUFA y aprovechamiento económico de espacios públicos en la subcuenta 411090-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios?, teniendo en cuenta que la dinámica de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS del Grupo 41-INGRESOS FISCALES indica que representa el valor de los ingresos causados por la entidad que se originan por conceptos tales como contribuciones, tasas, multas, sanciones y cuotas de sostenimiento.

Ahora bien, en caso dado de establecer que alguno de los conceptos (PUFA, aprovechamiento de espacios culturales y sus locales, boletería) corresponden a ingresos con contraprestación, se solicita atender las siguientes inquietudes:

- Respecto a la implementación o definición de metodologías de costos, puede considerarse que ¿el juicio profesional, la relevancia, el análisis del costo de preparar dicha información, los beneficios que aporta su utilización y las necesidades específicas de información de la entidad pueden influir en la profundidad y formalidad con que se elaboren estas metodologías, en relación con la Norma de Ingresos con Contraprestación? Incluso ¿se considera bajo estos pilares que puede ser opcional su implementación?

Lo anterior resulta particularmente relevante cuanto estos sistemas puede que no aporten de manera significativa o relevante a la toma de decisiones o, en ciertos casos, cuando la implementación de estos sistemas o metodologías representa un esfuerzo desproporcionado para la Entidad que informa.
Ahora bien, en el caso de definir, que se debe realizar el reconocimiento de los costos de las actividades asociadas al recaudo de boletería, teniendo en cuenta la misionalidad de las entidades de gobierno y que principalmente la comercialización de estas no tiene el objeto de obtener una rentabilidad, ¿es dable, que la acumulación de los costos se reconozca como gasto en el resultado del periodo? Adicionalmente, ¿qué técnicas de medición de costos se recomienda para los ingresos por prestación de servicios y por el uso de activos por parte de terceros? Esto debido a que las normas para Entidades de Gobierno solo precisan técnicas de medición de costos para ingresos por venta de bienes".

CONSIDERACIONES

La Resolución 1480 de 2022, por la cual se modifica la Resolución 1268-2021 mediante la cual se expide el reglamento de uso de los equipamientos propios y administrado por el Instituto Distrital de las Artes – Idartes, a cargo de la Subdirección de Equipamientos Culturales, se adoptan las tarifas de usos y de deroga la Resolución 1819-2019, dispone:

"ARTÍCULO 2. OBJETO.

Establecer los lineamientos generales para el uso de los equipamientos propios o administrados por el Instituto - Subdirección de Equipamientos Culturales, cuya finalidad principal es promover la creación, circulación y experimentación del arte y la apropiación científica, y la definición de las modalidades, instancias, requisitos y trámites indispensables para permitir los usos temporales de los mencionados equipamientos y la regulación de las tarifas de los servicios que se ofertan.

(…)

CAPÍTULO V

DE LAS MODALIDADES DE USO

SECCIÓN I

MODALIDADES DE USO QUE NO REQUIEREN DE LA CELEBRACIÓN DE UN NEGOCIO JURÍDICO

ARTÍCULO 13. PRODUCCIÓN PROPIA IDARTES.

Es aquel evento de las diferentes áreas artísticas y/o de apropiación científica y tecnológica concebido, producido y supervisado por la Dirección General, Subdirecciones, Gerencias y demás dependencias de la entidad, que pueden o no generar ingresos; con cobro o no de boletería.

(…)

SECCIÓN II

MODALIDADES DE USO QUE REQUIEREN DE LA CELEBRACIÓN DE UN NEGOCIO JURÍDICO ARTÍCULO 19. COPRODUCCIÓN.

Es el contrato atípico por medio del cual se realizan eventos que se conciben y producen en asocio con entidades públicas, personas naturales o jurídicas de derecho privado con o sin ánimo de lucro, nacionales e internacionales para desarrollar proyectos de interés común, que coincidan con los objetivos del Instituto. En el proceso contractual se justificará la descripción del evento, las obligaciones de las partes con detalle de sus aportes financieros o en especie y la estructuración general del proyecto; en caso de contar con cobro de boletería, se pactará previamente los porcentajes de distribución de ingresos.

(…)

ARTÍCULO 22. ARRENDAMIENTO DE LOS EQUIPAMIENTOS.

Son negocios jurídicos que celebra el Instituto por conducto de la Subdirección de Equipamientos Culturales con solicitante, en las cuales se concede el uso y goce temporal (máximo dos meses) del equipamiento a cambio de una contraprestación económica para la ejecución de actividades artísticas o culturales, que se celebra por razones de conveniencia cultural e institucional, bajo las siguientes modalidades:

22.1. Arrendamiento con venta de boletería: Evento realizado por cuenta y riesgo del solicitante, que permite la explotación económica mediante la venta pública de boletas o inscripciones.

22.2. Arrendamiento sin venta de boletería: Evento realizado por cuenta y riesgo del solicitante, para el cual no existirá venta pública de boletería o inscripciones.

22.3. Arrendamiento didáctico: Eventos artísticos realizados con fines didácticos y que estén dirigidos explícitamente a la comunidad educativa de colegios, institutos y/o universidades, desarrollados por el solicitante, que no implique cobro de boletería por parte del organizador

22.4. Arrendamiento ceremonias de graduación, clausuras y muestras educativas: Se podrán realizar arrendamientos para ceremonias de graduación, clausuras y muestras de entidades educativas dependiendo de la disponibilidad del equipamiento y de la conveniencia para la entidad. Cuando se realicen se aplicarán las tarifas vigentes para el arrendamiento didáctico.

22.5. Arrendamiento para grabación de actividades artísticas y/o de apropiación científica y tecnológica. Se podrá realizar arrendamientos para hacer grabaciones de videos de bandas de música, obras de teatro, presentaciones de danza o cualquier otra expresión artística, así como de apropiación científica y tecnológica, dependiendo de la disponibilidad del equipamiento y de la conveniencia para la entidad. Cuando se realicen se aplicarán las tarifas vigentes para el arrendamiento didáctico.

22.6. Arrendamiento para eventos no comerciales. Aplica para otros espacios del equipamiento principal, en los cuales se pretenda realizar eventos o actividades sin el propósito de lucro por parte del solicitante.

22.7. Arrendamiento para eventos comerciales: Aplica para otros espacios del equipamiento principal, en los cuales se pretenda realizar eventos o actividades con el fin de la obtención de lucro por parte del solicitante" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, dispone:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

44. Asociación: los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias.

74. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(…)

6.1.6. Costos

76. Los costos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, los cuales están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, con independencia de que se recuperen o no los costos en el intercambio, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

77. Los costos contribuyen a la generación de potencial de servicio o beneficios económicos futuros, fundamentalmente, por la venta de bienes y la prestación de servicios, razón por la cual tienen relación directa con los ingresos provenientes de transacciones con contraprestación.

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

(…)

90. Los gastos y costos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

16. ARRENDAMIENTOS

1. Un arrendamiento es un acuerdo mediante el cual el arrendador cede al arrendatario el derecho a utilizar un activo durante un plazo determinado a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos.

(…)

16.1. Clasificación

4. Los arrendamientos se clasificarán en operativos o financieros de acuerdo con la transferencia, que haga el arrendador al arrendatario, de los riesgos y beneficios inherentes al activo. Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando el arrendador transfiera, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y beneficios inherentes al activo, así su propiedad no sea transferida. Un arrendamiento se clasificará como operativo si el arrendador no transfiere, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y beneficios inherentes al activo. Cuando el arrendador y el arrendatario sean entidades públicas, estos clasificarán el arrendamiento de igual manera, esto es, como arrendamiento financiero o arrendamiento operativo, según corresponda.

(…)

16.3. Arrendamientos operativos

16.3.1. Contabilización para el arrendador

16.3.1.1. Reconocimiento y medición

33. Cuando el arrendamiento se clasifique como operativo, el arrendador seguirá reconociendo el activo arrendado, de acuerdo con su clasificación, la cual corresponderá a propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; o activos intangibles.

34. El arrendador reconocerá la cuenta por cobrar y los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos (excluyendo lo que se reciba por servicios tales como seguros o mantenimientos) de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, incluso si los cobros no se perciben de tal forma. Lo anterior, salvo que otra base sistemática de reparto resulte más representativa para reflejar adecuadamente el patrón temporal de consumo de los beneficios derivados del uso del activo arrendado.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que

son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.
(…)

2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

15. Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

16. Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción.

(…)

19. Los ingresos por arrendamientos son aquellos que percibe la entidad por el derecho otorgado a terceros para el uso de activos tangibles e intangibles. Su reconocimiento se realizará de acuerdo con la Norma de arrendamientos.

(…)

2.2. Medición

21. Los ingresos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Decreto Distrital 794 de 2018, el Instituto Distrital de las Artes - IDARTES dada su facultad legal otorga el Permiso Unificado para Filmaciones Audiovisuales - PUFA para la realización de producciones audiovisuales en el espacio público de Bogotá y recibe a cambio el pago que realiza el productor o solicitante del permiso.

Por su parte, los Decretos Distritales 555 de 2021 y 315 de 2024, establecen la retribución por la explotación económica de la infraestructura pública del Distrito Capital, los elementos y bienes que la componen o conforman a través de servicios conexos y los usos del suelo permitidos en estas áreas y señalan que los recursos provenientes de esta explotación ingresarán al IDARTES como entidad gestora y administradora.

Adicionalmente, de conformidad con la Resolución 1480 de 2022, el IDARTES por el uso de los equipamientos culturales de su propiedad o a su cargo a través de la celebración o no de un negocio jurídico, recibe ingresos del arriendo del espacio a terceros y/o por el cobro de boletería para el acceso a eventos.

Ahora bien, respecto a la normativa contable, la Norma de ingresos sin contraprestación señala que se reconocerán en esta clasificación los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal de exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno.

Por su parte, la Norma de ingresos con contraprestación establece que se reconocerán en esta clasificación, entre otros, los ingresos por prestación de servicios, los cuales son obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

Así mismo, se reconocerán como ingresos con contraprestación los ingresos originados por el uso que terceros hacen de activos, como lo son los arrendamientos. En este sentido, los ingresos por arrendamientos son aquellos que percibe la entidad por el derecho otorgado a terceros para el uso de activos tangibles e intangibles y su reconocimiento se realizará de acuerdo con la Norma de arrendamientos.

Así las cosas, la Norma de arrendamientos define que un arrendamiento es un acuerdo mediante el cual el arrendador cede al arrendatario el derecho a utilizar un activo durante un plazo determinado a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos. La clasificación del arrendamiento dependerá de la esencia económica y naturaleza de la transacción, más que de la forma legal del contrato.

Por lo tanto, los arrendamientos se clasifican dependiendo de la transferencia de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo que haga el arrendador al arrendatario, entre arrendamientos financieros o arrendamientos operativos. Así, la entidad deberá evaluar las particularidades del contrato y si se transfieren al arrendatario los riesgos y ventajas inherentes al control del activo, se tratará de un arrendamiento financiero. En caso contrario, si no se transfieren los riesgos y ventajas inherentes al control del activo, entonces se tratará de un arrendamiento operativo.

Teniendo en cuenta lo anterior, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

1. Tratamiento contable del Permiso Unificado para Filmaciones Audiovisuales – PUFA

El Permiso Unificado para Filmaciones Audiovisuales – PUFA, que percibe el IDARTES, corresponde a un ingreso de transacciones sin contraprestación por ser ingresos obtenidos en el desarrollo de actividades realizadas únicamente por entidades de gobierno, los cuales se originan en la potestad legal del gobierno de implementar o exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios.

Para el efecto, la entidad debitará la subcuenta 131190-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1311- CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411090-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

2. Tratamiento contable de los recursos generados por la explotación económica de la infraestructura pública

La remuneración económica que perciba el IDARTES por la explotación de la infraestructura pública de su propiedad o a su cargo mediante la celebración de un negocio jurídico, corresponde a un ingreso de transacción con contraprestación por tratarse de ingresos originados por el derecho otorgado a terceros para el uso de los activos.

En este sentido, su reconocimiento se realizará de conformidad con la Norma de arrendamientos, clasificándolos como arrendamientos operativos, por cuanto el arrendador no transfiere, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y beneficios inherentes al activo.

De esta manera, cuando surja el derecho de recibir el pago por el arrendamiento realizado, la entidad debitará la subcuenta 138439-Arrendamiento operativo de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480817-Arrendamiento operativo de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

3. Tratamiento contable de los recursos generados por boletería para el ingreso a eventos realizados en los escenarios de propiedad o a cargo del IDARTES

Los ingresos generados por la venta de boletería para los eventos realizados en los escenarios de propiedad o a cargo del IDARTES constituyen ingresos de transacciones con contraprestación, puesto que con el pago que se percibe, se le otorga al usuario un derecho específico de acceso a un evento, en un tiempo y lugar determinado.

Por lo tanto, se reconocerá como un ingreso por la prestación de un servicio, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 131726-Recreativos, culturales, y deportivos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439016-Recreativos, culturales, y deportivos de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS, por el valor que le corresponda.

4. Tratamiento contable de los costos asociados a la generación de ingresos con contraprestación

El principio de asociación establece que, cuando la entidad obtenga ingresos por transacciones con contraprestación relacionados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos, estos se reconocerán sobre la base de una asociación directa con los cargos en los que se haya incurrido para la obtención de tales ingresos.

Por lo tanto, cuando se generen ingresos con contraprestación producto de la prestación de servicios, la entidad deberá reconocer los costos sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos, para lo cual deberá implementar el sistema de costeo necesario y definir las metodologías para clasificar las erogaciones realizadas en las diferentes etapas del proceso y calcular los costos correspondientes.

Cabe aclarar, que la CGN no ha emitido normativa sobre sistemas de costos, como tampoco ha establecido la obligatoriedad de la implementación de una herramienta en particular, toda vez que su función como autoridad de regulación se circunscribe a definir los lineamientos generales para el debido reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos. Por lo tanto, le corresponderá a la entidad efectuar los análisis de las particularidades de sus operaciones, definir los criterios y formalidad respecto del sistema de costos y metodología a implementar.

***

CONCEPTO No. 20251100035271 DEL 02-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los procesos de responsabilidad fiscal adelantados por la Contraloría

Doctora
CLARA INÉS EVILLA PALMA
Directora Financiera
Contraloría Distrital de Barranquilla
Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100036282 del 25 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La oficina de Gestión Financiera adelanta el procedimiento de contabilidad conforme a las normas emitidas por la Contaduría General de la Nación en su marco normativo para entidades de gobierno.

El proceso misional de la entidad tiene como uno de sus pilares el resarcimiento, este se subdivide en procesos administrativos sancionatorios, Responsabilidad fiscal y Jurisdicción coactiva.

Mediante resultado de auditoría a la vigencia 2019, informe final, se estableció un hallazgo con las siguientes características: "Hallazgo administrativo, por no registrar los valores de Procesos de Responsabilidad Fiscal que ya tenían fallo en firme y se encuentran en proceso de recaudo por pago voluntario o por Jurisdicción Coactiva y Procesos Administrativos Sancionatorios con Resolución de Sanción en firme", basados en el concepto 20192000056131 del 01 de octubre de 2019 argumentando que estos debían registrarse en cuentas por cobrar. Se debe tener en cuenta que la normativa respecto al reconocimiento de cuentas por cobrar no ha cambiado desde ese momento a la actualidad.

Como resultado de la mejora continua el proceso contable en fecha 31 de diciembre de 2024 realizó el ajuste de los procesos que adelanta la Jurisdicción coactiva correspondientes a fallos de responsabilidad fiscal y procesos sancionatorios a cuentas por cobrar con su contrapartida de cuenta por pagar a favor de terceros.

Además, se utilizaron las cuentas de orden de responsabilidades en proceso para actualizar las entradas y salidas de procesos de responsabilidad fiscal sin fallo nuevos y antiguos respectivamente, debido a que ya se encontraban contabilizados en estas cuentas.

Como quiera, conocemos el concepto 20202000018821 que actualiza y resuelve una solicitud del tratamiento de los depósitos judiciales en el banco agrario referentes a la contraloría de magdalena, lo anterior nos coloca algunas dudas de procedimiento en la contabilidad y necesitamos aclaración de estas.

Nos permitimos muy respetuosamente solicitar el concepto de la CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN con el fin de tomar los lineamientos correctos con relación a:

Contexto 1: La Contraloría Distrital de Barranquilla tiene actualmente procesos de responsabilidad fiscal sin fallo en contra de terceros que son notificados por el área de Responsabilidad Fiscal a la Dirección Financiera.

Pregunta contexto 1: ¿Cómo se debería reconocer contablemente el registro de los procesos de responsabilidad fiscal sin fallo, informados por el área de responsabilidad fiscal a la Dirección financiera?

Contexto 2: La contraloría Distrital de Barranquilla a través de su oficina de responsabilidad fiscal emite fallos de responsabilidad fiscal en contra de terceros, mientras que, la oficina jurídica emite actos administrativos sancionatorios a favor de la entidad, estos fallos y actos administrativos son trasladados al área de Jurisdicción coactiva para su respectivo cobro y recuperación. Posteriormente esta información se remite al departamento financiero mediante oficio y relación de cuantías.
Pregunta contexto 2: ¿Cómo se debería reconocer contablemente el registro de los procesos que nacen de un fallo de responsabilidad fiscal o sancionatorios en contra de terceros que son informados desde el procedimiento de jurisdicción coactiva a la oficina financiera?

Cabe mencionar que la Contraloría Distrital de Barranquilla tiene una condición especial sobre sus ingresos por sus límites presupuestales y se rige por la Ley 1416 de noviembre 24 de 2010, por medio del cual se fortalece el ejercicio del control Fiscal. En diversos conceptos de la DAF se deja claro que no poseemos presupuesto de ingresos, por cuanto somos una Sección de Gastos del ente Distrital.

Es importante señalar que la Contraloría Distrital de Barranquilla posee dos cuentas bancarias activas donde se reciben cobros por conceptos diferentes a la transferencia

de Ley, como incapacidades, depósitos judiciales, entre otros, recursos que son transferidos a la tesorería Distrital".

CONSIDERACIONES

La Ley 610 del 2000 "Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías", establece:

"ARTÍCULO 6. DAÑO PATRIMONIAL AL ESTADO. <Artículo modificado por el artículo 126 del Decreto Ley 403 de 2020. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de esta ley se entiende por daño patrimonial al Estado la lesión del patrimonio público, representada en el menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida, o deterioro de los bienes o recursos públicos, o a los intereses patrimoniales del Estado, producida por una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, e inoportuna, que en términos generales, no se aplique al cumplimiento de los cometidos y de los fines esenciales del Estado, particularizados por el objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto de los sujetos de vigilancia y control de los órganos de control fiscal. Dicho daño podrá ocasionarse como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal o de servidores públicos o particulares que participen, concurran, incidan o contribuyan directa o indirectamente en la producción del mismo.

ARTÍCULO 7. PÉRDIDA, DAÑO O DETERIORO DE BIENES. En los casos de pérdida, daño o deterioro por causas distintas al desgaste natural que sufren las cosas, de bienes en servicio o inservibles no dados de baja, únicamente procederá derivación de responsabilidad fiscal cuando el hecho tenga relación directa con el ejercicio de actos propios de la gestión fiscal por parte de los presuntos responsables.

En los demás eventos de pérdida, daño o deterioro de este tipo de bienes, el resarcimiento de los perjuicios causados al erario procederá como sanción accesoria a la principal que se imponga dentro de los procesos disciplinarios que se adelanten por tales conductas o como consecuencia civil derivada de la comisión de hechos punibles, según que los hechos que originaron su ocurrencia correspondan a las faltas que sobre guarda y custodia de los bienes estatales establece el Código Disciplinario Único o a los delitos tipificados en la legislación penal.

(…)

ARTÍCULO 12. MEDIDAS CAUTELARES. En cualquier momento del proceso de responsabilidad fiscal se podrán decretar medidas cautelares sobre los bienes de la persona presuntamente responsable de un detrimento al patrimonio público, por un monto suficiente para amparar el pago del posible desmedro al erario, sin que el funcionario que las ordene tenga que prestar caución. Este último responderá por los perjuicios que se causen en el evento de haber obrado con temeridad o mala fe.

(…)

ARTÍCULO 53. FALLO CON RESPONSABILIDAD FISCAL. <Aparte tachado INEXEQUIBLE> El funcionario competente proferirá fallo con responsabilidad fiscal al presunto responsable fiscal cuando en el proceso obre prueba que conduzca a la certeza de la existencia del daño al patrimonio público y de su cuantificación, de la individualización y actuación cuando menos con culpa leve del gestor fiscal y de la relación de causalidad entre el comportamiento del agente y el daño ocasionado al erario, y como consecuencia se establezca la obligación de pagar una suma líquida de dinero a cargo del responsable".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (Subrayado fuera de texto).
Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

(…)

33. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

1.4.2. Medición

(…)

35. Las multas y sanciones se medirán por el valor liquidado en el acto administrativo proferido por la autoridad que imponga la multa o sanción" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, Actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: "Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales. La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos; por lo tanto, las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad. La presentación oportuna y con las características requeridas por las diferentes áreas que procesan información deberá ser una política en la que se evidencie un compromiso institucional.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, a continuación se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

Punto 1. Tratamiento contable de los procesos de responsabilidad fiscal adelantados por las contralorías, y los embargos realizados por estas.

1.1. Tratamiento contable de la pérdida o faltante de activos, y del inicio y fallo del proceso de responsabilidad fiscal

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, un activo corresponde a un recurso controlado por la entidad que resulta de un evento pasado, el cual puede medirse fiablemente y del cual se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Por su parte, dicho Marco Conceptual señala que los gastos corresponden a los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

De conformidad con lo anterior, cuando las entidades afectadas sufran el daño patrimonial, deberán reconocer la pérdida, hurto o faltante de activos como una baja en cuentas de dichos recursos en los estados financieros, por cuanto los mismos dejaron de cumplir con los requisitos esenciales para mantener su reconocimiento como activos.

Ahora bien, una vez se notifica el inicio del proceso de responsabilidad fiscal por parte del organismo de control respectivo, la entidad afectada debe registrar este hecho en cuentas de orden de control con un débito a la subcuenta 836102-Ante autoridad competente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y un crédito a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Cuando el fallo con responsabilidad fiscal adquiera firmeza, la entidad afectada cancelará los registros contables en cuentas de orden, debitando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO. Simultáneamente registrará la respectiva cuenta por cobrar con un débito en la subcuenta 138432-Responsabilidades fiscales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 480829-Responsabilidades fiscales de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, por el valor establecido en el respectivo fallo.

Si la Contraloría profiere un fallo sin responsabilidad fiscal o un auto de archivo, la entidad afectada cancelará las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta 836102-Ante autoridad competente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, por el valor registrado previamente.

De conformidad con lo anterior, se precisa que no corresponde a las contralorías, cuando adelantan procesos de responsabilidad fiscal, revelar en cuentas de orden dichos hechos ni reconocer la cuenta por cobrar por el fallo con responsabilidad fiscal, en tanto ello corresponde registrarlo a la respectiva entidad afectada.

1.2. Tratamiento contable de los embargos de dinero realizados por la Contraloría en virtud de procesos de responsabilidad fiscal o de cobro coactivo.

Conforme a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

De acuerdo con lo anterior, se tiene que los recursos embargados a terceros por las entidades mientras estas adelantan procesos de cobro coactivo o procesos de responsabilidad fiscal, para el caso de las contralorías, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos.

En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos o pasivos, hasta tanto finalice el proceso administrativo de cobro coactivo o de responsabilidad fiscal, y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Conforme a lo anterior, en caso de que la Contraloría embargue recursos a terceros, en el marco de los procesos de responsabilidad fiscal o de procesos de cobro coactivo, podrá registrar dichos recursos, para efectos de control administrativo, en cuentas de orden de control mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras

de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

1.3. Tratamiento contable de los recursos embargados por la Contraloría que serán devueltos al gestor fiscal o tercero, cuando hay fallo sin responsabilidad fiscal o archivo

Cuando se realice la devolución de los recursos embargados al gestor fiscal o tercero, la Contraloría registrará un débito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL.

1.4 Tratamiento contable de los recursos embargados por la Contraloría que serán transferidos a la entidad afectada, cuando hay fallo con responsabilidad fiscal

Una vez el fallo con responsabilidad fiscal quede en firme, como los recursos embargados se transferirán a la entidad afectada con el fin de resarcir el daño sufrido por esta, la Contraloría debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

1.5 Tratamiento contable de la entrega de los recursos por parte de la Contraloría a la entidad afectada o tesorería centralizada

Una vez la Contraloría realice la transferencia a la respectiva entidad afectada o tesorería centralizada según corresponda, debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, si la entidad afectada recibe los recursos directamente, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138432-Responsabilidades fiscales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Punto 2. Tratamiento contable de procesos sancionatorios adelantados por las Contralorías en contra de terceros.

De conformidad con lo señalado en la Norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación, las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

En este sentido, y atendiendo también al principio de devengo que señala que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia

del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, el reconocimiento de la respectiva sanción a favor de la Contraloría y en contra de los terceros tendrá lugar cuando el respectivo acto administrativo emitido por la Contraloría adquiera firmeza.

Así las cosas, atendiendo a la visión sistémica de la contabilidad, la Contraloría debe garantizar que la información fluya adecuadamente entre el área jurídica y el área financiera de tal manera que se logre oportunidad y calidad en los registros.

***

CONCEPTO No. 20251100036121 DEL 05-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los embargos y constitución de depósitos judiciales en el marco de procesos judiciales impetrados en contra de la entidad Diferencia entre depuración contable y castigo contable Baja en cuentas de las cuentas por cobrar que representan saldos menores de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad

Doctora
CLAUDIA CECILIA CHAUTA RODRÍGUEZ
Jefe Oficina Asesora Jurídica
Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010036102 del 24 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Actualmente, se tiene contabilizada la suma de $9.542.599.120,01 en las cuentas correspondientes a embargos, representada en un total de 95 registros. De estos, 26 procesos se encuentran archivados y finalizados, pero no ha sido posible acceder nuevamente a la documentación que los soporta, debido a que fueron tramitados bajo el sistema escritural.

Además, en algunos casos, los valores involucrados no justifican los costos de desarchivo, honorarios profesionales y traslados necesarios para su recuperación, toda

vez que los despachos judiciales se encuentran fuera de la sede de Bogotá, lo cual plantea una limitación operativa y financiera, para continuar con la gestión de ubicación documental; siendo preciso aclarar que de acuerdo a la información procesal establecida en el la pagina de la rama judicial, así como en el aplicativo SAMAI, se tiene la certeza de haberse terminado el proceso y no haber remanentes que reclamar a favor de la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional.

Dado lo anterior, de manera atenta solicitamos a la Contaduría General de la Nación su orientación frente a los siguientes aspectos:

1. ¿Cuál es el procedimiento contable que debe seguirse para sanear las cuentas contables asociadas a embargos de procesos archivados, en los cuales ya no es viable realizar gestiones de cobro ni acceder a documentación soporte?

2. ¿Cuál es la diferencia técnica entre depuración y castigo contable, así como las implicaciones o consecuencias contables, presupuestales y fiscales asociadas a cada tratamiento?

3. ¿Cuál es el criterio que debe aplicarse para definir si procede una depuración o un castigo por costo-beneficio, y si existen límites o topes de valor para justificar esta decisión?

4. En relación con los saldos considerados remanentes o reclamados:

¿Deben ser reconocidos a través de acto administrativo por parte de la entidad competente?

¿Es obligatorio su registro con afectación presupuestal mediante cadena presupuestal, para que sean reconocidos contablemente? teniendo en cuenta que fueron cancelados con recursos de la entidad y pagados por medio del título judicial.

5. Solicitamos, se nos indique la norma, doctrina contable pública, manual o procedimiento vigente, que establezca los lineamientos para el tratamiento contable de los embargos, especialmente en aquellos casos en los que el sujeto pasivo es una entidad del orden nacional.

6. Adicionalmente, solicitamos se nos indique si las fichas técnicas o soportes para la aplicación de castigo o depuración contable, deben ser refrendadas o aprobadas por un Comité Contable, Comité de Asuntos Financieros o instancia equivalente, según la normativa vigente en caso de no requerirlo indicar su procedimiento.

La anterior solicitud obedece a la necesidad de establecer el proceso a seguir toda vez que este es un tema netamente contable y la responsabilidad de definirlo se asignó a la Oficina Jurídica, quien no tiene el conocimiento y experiencia en materia contable

para adelantarlo, máxime cuando jurídicamente el litigio fue definido, culminado y satisfecho el interés del demandante".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, Actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA de la siguiente manera: "Representa el valor de los recursos entregados por la entidad, con carácter transitorio, para garantizar el cumplimiento de contratos que lo establezcan de este modo, así como los depósitos que se deriven de procesos judiciales". Además, establece que se acredita con "1- El valor de la aplicación o reintegro de los depósitos entregados".

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"4. REGISTRO DEL EMBARGO, TÍTULO JUDICIAL Y PAGO DE SENTENCIA CONDENATORIA EJECUTORIADA CON EL TÍTULO JUDICIAL

Si, en el desarrollo de los procesos judiciales, se ordena una medida cautelar de embargo a las cuentas bancarias de la entidad o a las cuentas de una tesorería centralizada, se registrarán los efectos de la medida cautelar en cada una de sus fases, a saber: registro del embargo, apertura del título judicial y pago de la sentencia con título judicial.

4.1. Registro del embargo

Cuando, con base en la información recibida de la autoridad judicial, el banco informe sobre la ejecución de la orden de embargo a las cuentas bancarias de la entidad demandada o a las cuentas de la tesorería centralizada, la entidad o la tesorería centralizada reclasificará el efectivo, para lo cual debitará la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 1106- CUENTA ÚNICA NACIONAL.

4.2. Apertura del título judicial

Cuando la cuenta bancaria pertenezca a la entidad demandada, con la apertura del título judicial, esta debitará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y acreditará la subcuenta 113210-

Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO.

(…)

4.3. Pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada con el título judicial

Si el valor de la liquidación final de la sentencia condenatoria ejecutoriada se cancela con el título judicial constituido, puede presentarse que el valor del título sea igual, mayor o menor que la liquidación definitiva. Según el caso, la entidad efectuará los siguientes registros:

a) Si el valor de la sentencia condenatoria ejecutoriada es igual que el valor del título judicial, la entidad debitará la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA.

b) Si el valor de la sentencia condenatoria ejecutoriada es mayor que el valor del título judicial, la entidad cancelará el pasivo constituido debitando la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditando la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA, y registrará la diferencia acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

(…)

c) Si el valor de la sentencia condenatoria ejecutoriada es menor que el valor del título judicial, la entidad debitará la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA. El saldo que quede en esta última cuenta se cancelará cuando se reciba el efectivo, para lo cual, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Preguntas 1 y 5

El numeral 4 del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señala el tratamiento contable que las entidades deben aplicar cuando en el contexto de un proceso judicial le son embargados recursos de sus cuentas bancarias y con ellos se constituyen depósitos judiciales, con el objeto de pagar las sentencias condenatorias proferidas en su contra.

En este sentido, una vez la entidad tuvo conocimiento de que sus cuentas bancarias fueron embargadas, debió debitar la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y acreditar la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando se constituyeron los depósitos judiciales, esto es, cuando se consignaron los valores que reposaban en las cuentas bancarias de la entidad en la cuenta de depósitos judiciales del Banco Agrario establecida para el efecto por el Juzgado o Tribunal respectivo, la entidad debió registrar este hecho con un débito en la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y un crédito en la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO.

De conformidad con lo anterior, se precisa que si los procesos judiciales terminaron con una sentencia condenatoria en contra de la entidad, y con los recursos de los depósitos judiciales se les pagó la totalidad o una parte de las condenas a los demandantes, la entidad debió aplicar lo señalado en el numeral 4.3. del Procedimiento en mención. De esta manera, si el valor de las sentencias condenatorias era igual o mayor que el valor de los depósitos judiciales, a la fecha la entidad no debería tener registrados depósitos judiciales en sus estados financieros, en tanto los mismos debieron ser acreditados totalmente contra las respectivas cuentas por pagar en la que se registraron las providencias.

Así las cosas, si la entidad no debitó total o parcialmente el valor de la cuenta por pagar por la condena del proceso judicial, contra el valor que se le pagó al demandante con el depósito judicial, corresponde a un error contable que se deberá corregir conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, afectando la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo. En caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la

información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Ahora bien, si los procesos judiciales terminaron con una sentencia condenatoria, pero los depósitos judiciales no se aplicaron totalmente al pago de la obligación; o si los procesos judiciales terminaron con una sentencia absolutoria, la entidad debió manter registrado el excedente del depósito judicial o el valor total del mismo, respectivamente, hasta que realizara su reclamación.

No obstante, si a la fecha ya no es viable reclamar los recursos porque, por ejemplo, entre otras circunstancias, transcurrió el término de la prescripción del depósito judicial a favor de la Rama Judicial - Consejo Superior de la Judicatura, o después de realizar la evaluación costo – beneficio se concluyó que sería más oneroso cobrar los recursos que el valor de los mismos, la entidad podrá proceder a realizar su baja en cuentas con un débito en la subcuenta 580490-Otros gastos financieros de la cuenta 5804-FINANCIEROS y un crédito en la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA.

Lo anterior, en aplicación del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Por lo cual la entidad la entidad deberá realizar los trámites administrativos a que haya lugar con el objeto de obtener la información que permita documentar estos hechos económicos.

Pregunta 2

La depuración contable hace referencia a los procesos permanentes de análisis y ajustes de la información que debe realizar una entidad pública que resultan de la conciliación de los saldos con los datos que provienen de diferentes fuentes, los relacionados con la corrección de errores contables, y los registros para incorporar o dar de baja bienes, derechos y obligaciones, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de la información, para ofrecer así, en cualquier momento, información contable útil a sus usuarios.

En consonancia con lo anterior, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para

depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de relevancia y representación fiel.

En este sentido, se tiene que siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos o pasivos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad. De allí que la depuración contable y la realización de la baja en cuentas de las partidas que dejan de cumplir los requisitos para su reconocimiento deba realizarse de forma permanente por todas las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Es preciso señalar que el hecho de que la normativa contable establezca que la depuración contable deba realizarse de forma permanente, implica que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública constantemente deben revisar su información financiera y procurar que, en la medida en que los activos o pasivos dejen de cumplir los requisitos para su reconocimiento, se realice la respectiva baja en cuentas.

Por otro lado, la expresión castigo contable se utilizaba en vigencia del Régimen de Contabilidad Pública precendente, que tuvo aplicación hasta el año 2017, para referirse a la realización de la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros. De manera que, castigo contable y baja en cuentas son dos expresiones que se refieren a la eliminación de las partidas en los libros de contabilidad, pero actualmente en la regulación contable vigente expedida por la CGN, se hace alusión a la realización de la baja en cuentas.

Ahora bien, es preciso señalar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo o pasivo de la entidad, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si por ejemplo, un derecho dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como propiedad, planta y equipo o cuenta por cobrar, o una obligación dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como cuenta por pagar, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de relevancia y representación fiel, debe darse de baja contablemente, pero su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho.

Así las cosas, la consecuencia contable de que la entidad realice procesos de depuración contable, y derivado de estos realice las bajas en cuentas a que haya lugar, será que la información financiera cumpla con las características cualitativas señaladas en el Marco Conceptual y por consiguiente, sea útil a los usuarios.

Respecto a las consecuencias presupuestales y fiscales de la depuración y realización de la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, es preciso señalar que de conformidad con lo señalado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por

los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Por lo cual, dependiendo de los hechos o razones por las que se realice la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, le corresponderá a la entidad evaluar sus implicaciones, en tanto, por ejemplo, si se realiza la baja en cuentas de un bien porque fue hurtado por un funcionario, habrá lugar a realizar los respectivas investigaciones penales, disciplinarias o fiscales.

Pregunta 3

Conforme a lo señalado por el Consejo de Estado, se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad. De igual forma, dicho Alto Tribunal dicta que ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deben proceder a realizar su baja en cuentas.

En consonancia con lo anterior, la CGN ha establecido en su doctrina contable pública que las entidades deberán realizar la baja en cuentas de aquellos derechos que constituyan saldos menores. No obstante, no corresponde a su función normativa definir los criterios que deben tener en cuenta las entidades para realizar la evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio de sus acreencias, por cuanto ello corresponde determinarlo a cada entidad teniendo en cuenta su naturaleza, la naturaleza de sus acreencias, su capacidad operativa, su talento humano, u otras circunstancias como si cuenta con la prerrogativa de cobro coactivo o si acudiría ante la jurisdicción, entre otros aspectos particulares de cada entidad.

Así las cosas, por considerarlo de su interés, la CGN se permite adjuntar el Concepto C.E. 2170 de 2013, de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.

Punto 4

Se reitera que de conformidad con lo señalado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Por lo cual, la CGN no es competente para pronunciarse respecto a sus inquietudes de carácter administrativo o presupuestal, en tanto dichos asuntos no son objeto de su regulación normativa.

Pregunta 6

De acuerdo con lo señalado en el numeral 3.2.2. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera y, además, pueden implementar otras herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de dicha información.

De conformidad con lo anterior, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En este sentido, se precisa que entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran las relativas a la depuración de los elementos de los estados financieros y todas aquellas que propendan por mejorar la calidad de la información financiera, por cuanto precisamente el propósito del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es ser una instancia asesora cuyo objeto es coadyuvar en el proceso contable para garantizar de manera permanente dicha depuración y mejora de la calidad de la información.

Por lo cual, corresponde a la entidad establecer respecto a la depuración de cuáles elementos se le asignarán estas funciones al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, y respecto a la depuración de cuáles elementos no se requeriría el apoyo del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable sino que serían competentes otros funcionarios, comités o instancias.

Así las cosas, se precisa que la entidad es quien define si las fichas técnicas o soportes para la aplicación de la baja en cuentas o depuración contable deben ser refrendadas o aprobadas por un Comité Contable, como el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, en caso de que lo hayan creado y atendiendo las funciones que le hayan asignado.

***

CONCEPTO No. 20251100036461 DEL 10-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los activos utilizados para las actividades del alumbrado público

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los activos utilizados para las actividades del alumbrado público

Señores
E.S.P. Empresa de Servicio de Alumbrado Público de Yopal S.A.S.
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100036992 del 29 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Una empresa de servicio no domiciliario, creada mediante escritura pública por la Alcaldía Municipal, previa autorización del Concejo Municipal, con capital 100% público, de tipo societario SAS, único accionista la Alcaldía municipal, tiene por objeto la prestación del servicio de alumbrado público. Esta empresa es una entidad descentralizada de la Alcaldía, cuyo marco normativo corresponde al aplicable a las empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público.

Me permito solicitar un concepto sobre los siguientes aspectos:

Teniendo en cuenta que la empresa fue creada para prestar el servicio de alumbrado público; la empresa Enerca, prestadora del servicio de energía en el departamento, ejecuta contratos con recursos de regalías y/o con recursos de la Gobernación, que generan activos, como redes de alumbrado público. Estos bienes son recibidos por

Enerca y, posteriormente, Enerca elabora actas institucionales de entrega conjunta con la Gobernación para formalizar la entrega a la Empresa de Alumbrado Público.

En este contexto, surge la siguiente inquietud: ¿La empresa de alumbrado público podría reconocer, dentro de sus activos (propiedad, planta y equipo), las redes de alumbrado público que construye y/o ejecuta Enerca con recursos asignados por el Departamento (en ocasiones regalías), de las cuales la empresa de alumbrado público se encargar a futuro de su operación y mantenimiento, aun cuando no exista transferencia legal de la propiedad (ni a título gratuito, ni en comodato)? o ¿se debe reconocer en cuentas de orden?. Ver acta de entrega anexa.

La duda se origina porque no existe un contrato formal que precise la transferencia de dominio de los bienes, ni un contrato de comodato, bajo el contexto que en el marco de la ley debe haber un contrato que precise la transferencia de dominio. El acta únicamente indica que: 'Se efectúa la entrega formal y material de los bienes aquí relacionados por parte del Departamento… quedando a cargo de la empresa de alumbrado público los costos de operación, mantenimiento y demás necesarios para su correcto funcionamiento'.

Para este tipo de inversión que realiza el Departamento:

- ¿Qué tratamiento contable debe aplicar la empresa de alumbrado público sobre estos bienes? (Ver numeral 8 del acta de entrega institucional anexa).
- ¿Deben registrarse en cuentas de orden, como activos fijos, u otro tipo de reconocimiento contable? En este último caso, ¿cuál sería?
- Si se reconocen como activo, ¿la contrapartida sería un ingreso realizado por transferencia gratuita, o un ingreso recibido por anticipado (pasivo) que se amortizaría a medida que se perciban los beneficios de los activos recibidos y simultáneamente se deprecie?
- ¿Cuál sería el tratamiento tributario aplicable en materia del impuesto sobre la renta?, existe exención en materia de transferencia entre entidades gubernamentales?

Cabe señalar que, para algunas redes, las líneas de alumbrado público son independientes, mientras que en otras comparten infraestructura con la empresa prestadora del servicio de energía. Adicionalmente, en el acta de entrega se incluyen conceptos como adecuación de terreno y recolección de escombros, entre otros, que consideramos no constituyen activos. Su reconocimiento podría afectar el costo del activo de redes de alumbrado público, generando impactos en las pólizas".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades

descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Los artículos 350, 351 y 352 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual, entre otros asuntos, se adopta una reforma tributaria estructural, disponen:

"ARTÍCULO 350. Destinación. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

PARÁGRAFO. Las Entidades Territoriales en virtud de su autonomía, podrán complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

Artículo 351. Límite del impuesto sobre el servicio de alumbrado público. En la determinación del valor del impuesto a recaudar, los municipios y distritos deberán considerar como criterio de referencia el valor total de los costos estimados de prestación en cada componente de servicio. Los Municipios y Distritos deberán realizar un estudio técnico de referencia de determinación de costos de la prestación del servicio de alumbrado público, de conformidad con la metodología para la determinación de costos establecida por el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que delegue el Ministerio.

ARTÍCULO 352. RECAUDO Y FACTURACIÓN. El recaudo del impuesto de alumbrado público lo hará el Municipio o Distrito o Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios. Las empresas

comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador correspondiente, autorizado por el Municipio o Distrito, (…)" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, 1073 de 2015, dispone:

"ARTÍCULO 2.2.3.1.2. Definiciones. Para efectos de la interpretación y aplicación del presente Título, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:
(…)

Servicio de alumbrado público. (…)

El servicio de alumbrado público comprende las actividades de suministro de energía eléctrica al sistema de alumbrado público, la administración, operación, mantenimiento, modernización, reposición y expansión de dicho sistema, el desarrollo tecnológico asociado a él, y la interventoría en los casos que aplique.

(…)

Sistema de Alumbrado Público: Comprende el conjunto de luminarias, redes eléctricas, transformadores y postes de uso exclusivo, los desarrollos tecnológicos asociados al servicio de alumbrado público, y en general todos los equipos necesarios para la prestación del servicio de alumbrado público que no forman parte del sistema de distribución de energía eléctrica.

(…)

ARTÍCULO 2.2.3.6.1.2. Prestación del Servicio. Los municipios o distritos son los responsables de la prestación del servicio de alumbrado público, el cual podrán prestar de manera directa, o a través de empresas de servicios públicos domiciliarios u otros prestadores del servicio de alumbrado público que demuestren idoneidad en la prestación del mismo, con el fin de lograr un gasto financiero y energético responsable.

De conformidad con lo anterior, los municipios o distritos deberán garantizar la continuidad y calidad en la prestación del servicio de alumbrado público, así como los niveles adecuados de cobertura.

(…)

Parágrafo 2°. Los municipios o distritos tendrán la obligación de incluir en rubros presupuestales y cuentas contables, independientes, los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos obtenidos por el impuesto de alumbrado público, por la sobretasa al impuesto predial en caso de que se establezca como mecanismo de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público, y/o por

otras fuentes de financiación. Cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reponer al ente territorial la información para dar cumplimiento a este parágrafo" (subrayado fuera de texto).

El Decreto 060 de 2023, por medio del cual se compila en un solo cuerpo normativo las disposiciones vigentes contenidas en los Acuerdos 013 de 2012, 007 de 2014, 001 de 2015, 001 de 2017, 022 de 2020, 032 de 2020, 022 de 2021 y 020 de 2022, dispone:

"CAPÍTULO XI
Impuesto al Servicio de Alumbrado Público

(…)

ARTÍCULO 134. Sujeto activo. El Municipio de Yopal es el sujeto activo del impuesto de alumbrado público que se cause en su jurisdicción territorial, y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.

(…)

ARTÍCULO 138. Responsables del recaudo. Las empresas prestadoras del respectivo servicio de energía domiciliaria en el Municipio de Yopal, serán responsables de la liquidación y recaudo del impuesto al servicio de Alumbrado Público, de los usuarios del servicio domiciliario de energía eléctrica. Así mismo, serán responsables de la liquidación y recaudo del Impuesto de Alumbrado Público, las empresas distribuidoras y comercializadoras de energía eléctrica, respecto de los usuarios que operen única y exclusivamente como usuarios no regulados. Los responsables deberán declarar y pagar lo liquidado y pagado por los usuarios de servicio público domiciliario y no regulados, de forma mensual en los lugares y plazos que señale la Secretaría de Hacienda. El valor del impuesto se recaudará conjuntamente con el servicio de energía.

La Secretaría de Hacienda o el funcionario en quien sea delegado, conforme a las facultades de fiscalización previstas en el presente Acuerdo podrá revisar las liquidaciones y recaudo efectuada por las empresas prestadoras del servicio de energía y por los distribuidores y comercializadores de energía eléctrica, quienes responderán por los dineros dejados de liquidar y recaudar y por la obligación de presentar las declaraciones respectivas en los plazos que señale Secretaría de Hacienda" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 422 de 2023, dispone:

"2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La empresa que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias empresas, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la empresa.

(…)

2.2. Administración y venta de bienes

(…)

Por su parte, la empresa que administra debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, no se pronunciará sobre el tratamiento en materia del impuesto sobre la renta.

De acuerdo con lo establecido en la Ley 1819 de 2016, el Decreto 1073 de 2015, y el Decreto Municipal 060 de 2023, y en concordancia con el principio contable de esencia sobre forma del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el control de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recae en el municipio, debido a que es quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros y asume los riesgos significativos del desarrollo de la actividad del servicio de alumbrado público. Lo anterior, dado que la responsabilidad por la prestación, continuidad y calidad del servicio recae directamente en el ente territorial.

Por lo anterior, corresponde al municipio reconocer el derecho y el ingreso por concepto de impuesto de alumbrado público, así como los activos y gastos asociados a la ejecución de estos recursos por parte de la respectiva entidad territorial. En ese sentido,

los bienes que hacen parte del sistema de alumbrado público y que fueron entregados a la empresa E.S.P. Empresa de Servicio de Alumbrado Público de Yopal S.A.S. (SAYOP S.A.S. E.S.P.) para la prestación del servicio, permanecerán en la información financiera de la entidad territorial; por su parte, los bienes que se adquieran en el marco de las actividades propias del sistema de alumbrado público, una vez cumplan con los criterios de reconocimiento, se incorporarán como activo en la información financiera de la entidad territorial y se clasificarán en la categoría que mejor represente su naturaleza.

En este sentido, de acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, la empresa SAYOP S.A.S. E.S.P llevará un control de los recursos administrados en cuentas de orden, para lo cual debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS, por el valor de cada uno de los bienes entregados en administración por parte de las entidades territoriales.

***

CONCEPTO No. 20251100036511 DEL 10-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Depuración contable de partidas que representan convenios celebrados por la entidad, respecto a los cuales no se cuenta con información sobre su ejecución o liquidación

Doctor
ALFREDO RICARDO CHARRY MEDINA
Secretario de Hacienda
Municipio de Aipe
Aipe, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010038282 del 06 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Administración Municipal de Aipe, en el marco de las acciones de depuración contable y conciliación de los recursos, asociados a convenios interadministrativos de vigencias anteriores, se permite solicitar a esta entidad un concepto normativo sobre el procedimiento a seguir respecto de aquellos recursos que se encuentran en cuentas bancarias desde hace más de 15 años, los cuales han generado hallazgos ante la Contraloría por cuentas Inactivas.

Uno de los compromisos es depuración y manejo a estos recursos, pese a los esfuerzos realizados por parte de esta administración para obtener la documentación correspondiente, incluyendo la consulta con las diferentes dependencias y entes responsables de la supervisión y ejecución de los convenios, no ha sido posible contar con una respuesta clara ni oportuna, debido a la antigüedad de los convenios, también se tiene en cuenta que dichas entidades en sus reciprocas no informan dichos valores, ni en ejecución, ni en administración, dando por entendido que ya no existen dichos convenios.

En Comité de Saneamiento Contable, se decide dar cancelación a dichas cuentas y poder utilizar dichos recursos, al no tener normativa clara de cómo proceder, se solicita

respetuosamente a esa entidad de control se sirva indicar el procedimiento que debe seguirse en estos casos, conforme a la normativa vigente, con el fin de garantizar el cumplimiento de los principios de legalidad, transparencia, eficiencia del gasto público y responsabilidad fiscal".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, dispone:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, se precisa que la CGN se pronunciará exclusivamente sobre la baja en cuentas de los recursos referidos en la consulta, de la siguiente manera:

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, señala que la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual

ocurre, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos, respectivamente.

En consonancia con lo anterior, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la evaluación del control interno contable, establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de relevancia y representación fiel.

En este sentido, se tiene que siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos o pasivos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad. De allí que la depuración contable y la realización de la baja en cuentas de las partidas que dejan de cumplir los requisitos para su reconocimiento deba realizarse de forma permanente por todas las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

En el caso concreto, conforme a lo planteado en la consulta, la entidad registró en sus estados financieros recursos que recibió en el marco de convenios celebrados con otras entidades y, de igual forma, recibió en sus cuentas bancarias tales recursos. No obstante, ya que dichos recursos, por su antigüedad y ausencia de información, no serán ejecutados conforme a lo estipulado en los convenios, la entidad deberá proceder a realizar el análisis de cada caso para determinar la pertinencia de realizar la baja en cuentas de las partidas en las que se haya realizado el registro contable de los mismos.

Ahora bien, es preciso señalar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo o pasivo de la entidad, tiene carácter y efecto exclusivamente contable. Esto significa que, si por ejemplo, un recurso dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como recurso recibido en administración o pasivo diferido, entre otros, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de relevancia y representación fiel, debe darse de baja contablemente, pero ello no modifica la naturaleza jurídica de los recursos, ni genera una autorización para que la entidad disponga libremente de los mismos.

Conforme a lo anterior, se precisa que el hecho de realizar la baja en cuentas de las partidas que representan los recursos recibidos en el marco de los convenios de que trata la consulta, no otorga viabilidad jurídica para la disposición de los recursos que aún reposan en las cuentas bancarias de la entidad. Por lo cual, la definición sobre su eventual destinación o utilización corresponde ser evaluada por la propia entidad con el acompañamiento de su área jurídica, de cara a lo establecido sobre el particular en el ordenamiento jurídico colombiano.

***

CONCEPTO No. 20251100036531 DEL 10-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes totalmente depreciados que continúan en uso Baja en cuenta de las propiedades, planta y equipo

Doctora
MARTHA LUCIA CARO GÓMEZ
Profesional Especializado
Corporación Autónoma Regional de Chivor22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

Garagoa, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010037622 del 31 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

La entidad cuenta con elementos de propiedad, planta y equipo totalmente depreciados dentro del activo, los cuales actualmente se encuentran en uso; sin embargo esta situación es originada teniendo en cuenta la imposibilidad financiera que tiene la corporación para adquirir nuevos elementos en su reemplazo, de acuerdo a los conceptos técnicos realizados por cada área competente su extensión de vida útil estimada en algunos casos se limita a un año más de servicio, inducido por necesidad y con utilidad administrativa y técnica parcial, sin embargo; en atención a las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del marco normativo para entidades de gobierno (actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023) al poseer un potencial de servicio actual deben ser reconocidos

dentro del activo y reexpresadas sus vidas útiles para que al cierre de cada vigencia tengan valor en libros si se identifican de manera individual, este proceso acarrea para la entidad desgaste administrativo, ya que el almacén funciona en interfaz con el área contable por tanto todo ajuste debe realizarse en los dos módulos de manera individual por elemento.

Teniendo en cuenta la situación frente a bienes depreciados totalmente, se solicita conceptuar al respecto dado que si bien, algunos de los activos se encuentran totalmente depreciados y en uso, la Corporación ha realizado el seguimiento pertinente para garantizar su custodia y conservación, evitando así detrimento patrimonial. (…).

Con fundamento en lo anterior, solicitamos respetuosamente a la Contaduría General de la Nación emitir concepto sobre los siguientes puntos:

1. ¿Es procedente reestimar la vida útil de bienes muebles e inmuebles que ya han superado su vida útil contable, se encuentran totalmente depreciados, pero continúan en uso por la imposibilidad económica de reemplazarlos?

2. ¿Cuál debería ser el proceder de la entidad si, una vez agotada nuevamente la vida útil reestimada, par razones administrativas y financieras, persiste la imposibilidad de sustituir los bienes?

3. ¿Pueden reflejarse estos bienes en el activo bajo las condiciones actuales sin realizar la reexpresión de vidas útiles y depreciación, hasta tanto la entidad efectúe nuevas adquisiciones, considerando que su retiro afectaría el desempeño institucional?

4. ¿Resulta procedente retirar estos bienes totalmente depreciados del activo y registrarlos únicamente en cuentas de orden, considerando que su uso se halla condicionado por limitaciones económicas para su reemplazo?

5. Dado que el valor en libros de estos bienes es cero (0),¿ es pertinente registrarlos en cuentas de orden por su valor de adquisición original, o cuál sería el procedimiento a aplicar conforme al marco normative vigente?

(…)”

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

(…)

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

(…)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva; c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1 ¿Es procedente reestimar la vida útil de bienes muebles e inmuebles que ya han superado su vida útil contable, se encuentran totalmente depreciados, pero continúan en uso por la imposibilidad económica de reemplazarlos?

Pregunta 2. ¿Cuál debería ser el proceder de la entidad si, una vez agotada nuevamente la vida útil reestimada, par razones administrativas y financieras, persiste la imposibilidad de sustituir los bienes?
Pregunta 5. Dado que el valor en libros de estos bienes es cero (0),¿ es pertinente registrarlos en cuentas de orden por su valor de adquisición original, o cuál sería el procedimiento a aplicar conforme al marco normative vigente?

La Norma de propiedades, planta y equipo establece que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. A su vez, la norma precisa que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil y el método de depreciación con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos.

En consecuencia, cuando un elemento de propiedades, planta y quipo este totalmente depreciado y aún se encuentre en uso, indica que la entidad conserva el potencial de servicio o genera beneficios económicos por su uso. Lo que puede corresponder a dos situaciones:

i. La primera situación puede corresponder a un error como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros; o al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.

Por lo tanto, deberán realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación del bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, de la siguiente manera:

- Los errores del periodo corriente se corregirán en las partidas afectadas por el equívoco antes de que se autorice la publicación de los estados financieros, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor del exceso de la depreciación registrada durante el mismo año en que se haga el ajuste.

- Los errores de periodos anteriores se corregirán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) por el valor correspondiente a la depreciación de la vida útil remanente y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe aclarar, que en caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

ii) La segunda situación puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes, totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad. Además, la entidad deberá mantener dichos activos en los estados financieros y relevar en las respectivas notas contables, las razones por las cuales aún se encuentran en uso pese a estar completamente depreciados sin que esta explicación configure la definición de error contable.
Pregunta 3. ¿Pueden reflejarse estos bienes en el activo bajo las condiciones actuales sin realizar la reexpresión de vidas útiles y depreciación, hasta tanto la entidad efectúe nuevas adquisiciones, considerando que su retiro afectaría el desempeño institucional?

Pregunta 4. ¿Resulta procedente retirar estos bienes totalmente depreciados del activo y registrarlos únicamente en cuentas de orden, considerando que su uso se halla condicionado por limitaciones económicas para su reemplazo?

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo, es decir, cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable señala que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros.

En consecuencia, en el momento que la entidad contable pública conozca que los bienes dejan de cumplir los criterios de reconocimiento para ser activos, debe proceder a la baja en cuentas de las partidas que representaban los activos, mediante un débito en

la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y un crédito a la subcuenta y cuenta respectiva donde se reconocía el activo con el fin de reflejar su realidad económica.

***

CONCEPTO No. 20251100037131 DEL 17-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, Planta y Equipo Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Depreciación y baja en cuentas de propiedades, planta y equipo

Señor
CESAR AUGUSTO MACIAS RODRIGUEZ
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010038232 del 5 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. Cuál es el procedimiento contable que deberá adoptar municipio alguno con el objeto de dar de baja sus bienes muebles.

2. Las luminarias del sistema de alumbrado público de municipio alguno al estar definidas como un bien mueble fungible. Pregunto; ¿aplica o no algún proceso de depreciación? Cual fuere la respuesta agradezco los comentarios contables. ¿De ser afirmativa ello, este proceso contable se realiza?

3. ¿Cuál es el procedimiento contable que deberá implementar municipio alguno con el objeto de implementar provisiones para el mantenimiento y conservación de sus bienes inmuebles (colegios, hospitales, escenarios deportivos, cárceles, estaciones de bomberos y otros inmuebles públicos de índole territorial)?

4. ¿Cuál es el procedimiento contable que deberá implementar municipio alguno en relación a establecer la depreciación de sus bienes inmuebles?".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996 por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial Adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la Materia, señala:

"ARTÍCULO 4º. Funciones de la Contaduría General de la Nación. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i. Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j. La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(…)

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

26. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(…)

30. La depreciación de una propiedad, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. En el caso de los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación iniciará cuando estos se encuentren en el lugar y en las condiciones necesarias para que estén disponibles para su incorporación al elemento de propiedades, planta y equipo.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable incorporado al Régimen de Contabilidad Pública por la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a emitir la respuesta, es preciso señalar que, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación, como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la Contaduría General de la Nación no tiene competencia para pronunciarse sobre asuntos administrativos relacionados con el manejo de los bienes muebles e inmuebles de las entidades públicas, por cuanto dicho asunto no obedece a un tema de carácter contable.

Hecha la aclaración anterior, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define como activo los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros. A su vez, señala que la baja en cuentas es la eliminación total o parcial de un activo o pasivo de la información financiera de una entidad, lo cual ocurre en el momento que una partida deja de cumplir la definición de activo.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que, con posterioridad al reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. También indica esta Norma que la depreciación constituye la asignación sistemática del valor depreciable del activo durante su vida útil, en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio, este valor depreciable se determina como el costo del activo menos su valor residual.

De igual forma la Norma señala que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este, la cual se estima con base en la experiencia de la entidad respecto a activos similares. Dicha estimación considera factores como el uso previsto del activo, evaluado con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; el desgaste físico esperado (incluyendo condiciones operativas, mantenimiento y conservación), la obsolescencia técnica o comercial, y las restricciones legales o contractuales que limiten su utilización.

De acuerdo con lo anterior, a continuación, se da respuesta a cada una de las preguntas de la siguiente manera:

Pregunta 1. De acuerdo con el Marco Conceptual y la Norma de propiedades, planta y equipo un elemento se dará de baja cuando se pierda el control o no se espere la obtención del potencial de servicio o los beneficios económicos por el uso o enajenación.

De igual manera, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de la información financiera.

En este sentido, siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, la entidad deberá adelantar las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Ahora bien, si en la baja en cuentas se origina una pérdida o una ganancia, esta se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto de acuerdo con la siguiente dinámica contable:

La entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y la subcuenta que corresponda de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA y EQUIPO (CR), si hubo deterioro del activo, por los valores correspondientes; acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; y la diferencia, si hay lugar a ella, se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, o en la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Pregunta 2 y 4. Con relación a la pregunta número 2, es preciso indicar que la clasificación de fungibles o no fungibles que realice un municipio sobre sus bienes

muebles es una decisión de carácter administrativo y de gestión, la cual no está regulada por el Régimen de Contabilidad Pública.

Ahora bien, el proceso de depreciación aplica para bienes muebles e inmuebles que cumplen con las características de reconocimiento de la norma de propiedades, planta y equipo. Este proceso representa la asignación sistemática del valor depreciable de un activo durante su vida útil, para lo cual, un municipio debe: i) determinar el valor a depreciar como el costo del bien mueble e inmueble menos su valor residual, ii) estimar el valor residual que espera obtener al final de la vida útil del bien mueble e inmueble, iii) determinar la vida útil del bien mueble e inmueble de acuerdo con la expectativa de uso o el número de unidades de producción o similares que espera obtener la entidad, iv) determinar el método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del bien mueble e inmueble, el cual deberá aplicar de forma consistente en todos los periodos contables, salvo que se modifique el patrón de consumo estimado.

El proceso de depreciación se realiza desde el momento en que el bien mueble e inmueble está disponible para su uso, es decir, cuando se encuentra en la ubicación y condiciones necesarias para operar según lo previsto por la administración del municipio.

Pregunta 3. Los procesos que implemente un municipio para la asignación de recursos destinados al mantenimiento y conservación de inmuebles es un tema de carácter presupuestal que no es competencia de la Contaduría General de la Nación.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo define el mantenimiento como las erogaciones en que incurre una entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso de un activo, en tal sentido, respecto a la consulta, en el momento en que un municipio realice estas erogaciones las reconocerá en los estados financieros como un gasto del periodo.

***

CONCEPTO No. 20251100037141 DEL 17-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Determinación del costo de reposición

Doctora
ISOLIA LOZANO CASTRO
Coordinadora
Grupo de Gestión Económica y Financiera
U.A.E. de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010038402 del 6 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta la respuesta emitida mediante el Radicado CGN:20241100027071 del 12 de agosto de 2024 (Adjunto), en atención a la consulta realizada por la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas – en adelante UAEGRTD- identificada con NIT 900.498.879-9, y en la cual se dieron a su estrecha relación con nuevas inquietudes surgidas y relacionadas con el reconocimiento de los bienes que ingresan al inventario de predios del Fondo de la Unidad.

1) ¿Se puede tomar como costo de reposición o avalúo del predio, el valor catastral que registran los gestores catastrales en su labor del barrido predial masivo en el marco de las competencias del catastro multipropósito?

Lo anterior fundamentado en la Resolución No. 1040 de 2023 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, la cual expide la Resolución única de la Gestión Catastral Multipropósito, en especial dado lo establecido en el siguiente artículo:
'Artículo 4.7.2. AVALÚO CATASTRAL EN LOS PROCESOS DE FORMACIÓN Y ACTUALIZACIÓN CATASTRAL. Los valores comerciales y, consecuentemente, los avalúos catastrales se determinarán de manera masiva a través de métodos de

valoración, como los que se citan a continuación, sin perjuicio de la valoración puntal de los predios con características especiales o sin mercado.

1. Método de comparación o de mercado. Es la técnica que busca establecer el valor comercial de un predio a partir del estudio de las ofertas o transacciones recientes de predios semejantes o comparables al objeto del avalúo.

2. Método de capitalización de rentas o ingresos. Es la técnica que busca establecer el valor comercial de un predio a partir de las rentas o ingresos que se puedan obtener del mismo predio o de predios semejantes o comparables, trayendo a valor presente la suma de los ingresos probables o rentas generadas en la vida remanente del predio objeto de avalúo, con una tasa de capitalización o interés.

3. Método del costo de reposición. Cuando sea necesario establecer el valor comercial de una construcción se aplicará el método de costo de reposición, consistente en establecer el valor comercial de un predio a partir de la depreciación de una estimación del costo total de una construcción.

4. Método residual. Cuando sea necesario establecer el valor comercial de un terreno se aplicará el método residual, el cual se deriva de estimar el valor total de las ventas de un proyecto de construcción acorde con la reglamentación urbanística vigente y de conformidad con el mercado del bien final vendible en el terreno objeto de avalúo.

Salvo lo dispuesto en normas especiales, se podrán aplicar de manera puntual o masiva los métodos descritos en el presente artículo, los cuales no requerirán necesariamente el ingreso al predio.

En el proceso de actualización catastral, los valores comerciales y consecuentemente lo avalúos catastrales, deberán corregir los valores actuales eliminando las disparidades provenientes de cambios físicos, variaciones de uso o de productividad, obras públicas, condiciones locales del mercado inmobiliario y otros factores.

En los predios no sometidos al régimen de propiedad horizontal se deben discriminar los valores unitarios de terreno y unidad de construcción. Para los predios sometidos al régimen de propiedad horizontal, los valores comerciales y consecuentemente los avalúos catastrales de los predios deberán ser determinados como un valor integral o total.

PARÁGRAFO 1º. Los cultivos, maquinarias agrícolas e industriales y bienes inmuebles por destinación no deberán ser considerados para la determinación de los valores comerciales y consecuentemente los avalúos catastrales.

Tampoco se tendrán en cuenta valores intangibles o de paisaje natural que pueda presentar un predio, ni el mayor valor por la utilización futura del predio en relación

con el momento en que se efectúe la identificación predial asociada a los procesos catastrales.

PARÁGRAFO 2°. En los casos en que las autoridades municipales no establezcan un porcentaje del avalúo catastral respecto del valor comercial de los predios, antes del cierre del proceso de formación o actualización catastral los gestores aplicarán el 60%, que corresponde al mínimo establecido por la Ley 1450 de 2011 o la norma que la modifique, adicione o derogue. (…)'

2) De considerarse procedente la pregunta anterior y dado las características de los predios del inventario que ingresan al fondo mediante sentencia (de los cuales en la actualidad aproximadamente el 95% corresponden a predios imposibles de restituir), se tiene la condición que en la base catastral se consigna el avalúo catastral de la totalidad del predio, sin embargo, como para nuestra gestión existe la particularidad que las órdenes judiciales recaen la mayoría de ocasiones sobre porciones del predio, es preciso que nos aclare si es posible, que se pueda realizar el cálculo del avalúo catastral para el predio de menor extensión, tomando como base el avalúo catastral del predio matriz o mayor extensión a través del cálculo de las proporciones de participación del predio, teniendo en cuenta que esto incorpora todos las construcciones y anexos constructivos inventariados por la entidad catastral".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6.3.4.4. Costo de reposición

106. El costo de reposición corresponde a la contraprestación más baja requerida para reemplazar el potencial de servicio restante de un activo o los beneficios económicos incorporados a este. El costo de reposición es un valor de entrada, corriente y específico para la entidad.

107. Según este criterio, los activos se miden por los recursos que se tendrían que sacrificar, incluyendo los costos de transacción, para reponer un activo que proporcione el mismo potencial de servicio o los mismos beneficios económicos futuros del activo existente. El costo de reposición refleja la situación específica de un activo para la entidad. Por ejemplo, el costo de reposición de un vehículo es menor para una entidad que usualmente adquiere un número muy elevado de vehículos en una única transacción y es, regularmente, capaz de negociar mejores descuentos que una entidad que compra vehículos individualmente.

108. Dado que las entidades usualmente adquieren sus activos por los medios más económicos disponibles, el costo de reposición refleja los procesos de adquisición o construcción que la entidad sigue generalmente.

109. Aunque en muchos casos, la sustitución más económica del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros de un activo se realiza comprando un activo que sea similar al que se controla, el costo de reposición se basa en un activo alternativo si esa opción proporciona el mismo potencial de servicio o los mismos beneficios económicos a un precio más bajo.

110. El potencial de servicio de un activo es aquel que la entidad es capaz de utilizar o espera utilizar, teniendo en cuenta la necesidad de mantener la capacidad de servicio suficiente para hacer frente a contingencias. Esto es así porque en determinadas circunstancias, se requiere mantener una mayor capacidad que la demandada por razones de seguridad o por otros motivos. Por ejemplo, el servicio de bomberos necesita disponer de equipos en reserva para prestar servicios en caso de emergencia. Tal sobrecapacidad o capacidad de reserva forma parte del potencial de servicio que requiere la entidad" (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el costo de reposición corresponde a la contraprestación más baja requerida para reemplazar el potencial de servicio restante de un activo o los beneficios económicos incorporados a este, y es un valor específico para la entidad. Lo anterior implica que los activos se miden por los recursos que se tendrían que sacrificar para reponer un activo que proporcione el mismo potencial de servicio o los mismos beneficios económicos futuros del activo existente.

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, señala que, para lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, varios elementos y actividades, dentro de los cuales se encuentran los manuales de políticas contables, procedimientos y funciones.

Al respecto establece que la entidad debe contar con un manual de políticas contables, las cuales son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros, que, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo. Sin embargo, en algunos casos, la entidad tiene la potestad de establecer políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

Dado lo anterior, la entidad es la responsable de determinar el costo de reposición de sus activos clasificados como inventarios. En ese sentido, si el valor catastral que registran los gestores catastrales es la contraprestación más baja requerida para reemplazar el potencial de servicio restante del activo, podrá considerarse como el costo de reposición.

Asimismo, corresponde a la entidad evaluar si, en lugar de reconocer el terreno como un único activo, debe fraccionarlo de manera que cada porción se registre de forma independiente. En ese caso, será necesario calcular el valor de cada parte atendiendo a la realidad económica de los hechos, teniendo en cuenta que, según lo indicado en su consulta, las órdenes judiciales recaen en la mayoría de los casos sobre porciones específicas del predio.

***

CONCEPTO No. 20251100037151 DEL 17-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la baja en cuenta

Doctora
SANDRA LUCIA LÓPEZ PEDREROS
Jefe de Oficina de Control Interno
Superintendencia de Transporte
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010038812 del 08 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

"(…)

1. ¿Es posible dar de baja bienes del inventario que no registran su valor en libros en cero?

2. ¿Es obligatorio que el valor este en ceros en libro para poder dar de baja el bien?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde

el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo, es decir, cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener potencial de servicio o beneficios económicos.

En consecuencia, en el momento que la entidad identifique que los elementos objeto de su consulta dejen de cumplir con la definición de activo debe proceder a la baja en cuentas de las partidas que representaban los activos con independencia del valor registrado contablemente.

Ahora bien, la Norma de propiedad, planta y equipo establece que la baja en cuenta implica que la entidad realice el retiro de los mismos y reconozca la pérdida o ganancia originada, la cual se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo, por lo cual, no es necesario que el valor del activo sea cero.

***

CONCEPTO No. 20251100037421 DEL 18-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Depuración contable de los elementos de los estados financieros

Doctoras
LAURA GICEL OROZCO GONZÁLEZ
Secretaria de Hacienda
DANIELA OROZCO ARCILA
Subdirectora Administrativa de Ejecuciones
Municipio de Marinilla
Marinilla, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010039622 del 13 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Mediante la Resolución 107 del 30 de marzo de 2017, la Unidad Administrativa Especial Contaduría General de la Nación reguló el tratamiento contable que deben aplicar las entidades territoriales, desarrollando además los lineamientos para dar cumplimiento al saneamiento contable establecido en el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016.

Ahora bien, la Contraloría Departamental promovió un encuentro regional del Oriente Antioqueño, realizado el viernes 1 de agosto del presente año, de 9:30 a.m. a 12:30 p.m., en el municipio de El Carmen de Viboral. Durante el evento se abordó el tema de la depuración contable permanente, sobre el cual los moderadores emitieron un concepto de carácter negativo, advirtiendo que su implementación podría acarrear diversas responsabilidades. Esta postura generó inquietudes y prevenciones entre los asistentes, quienes manifestaron temor frente a la posibilidad de materializar dicho proceso en sus entidades.

Por lo anterior, solicitamos de manera respetuosa se emita concepto unificado que responda las siguientes inquietudes:

1. ¿La depuración contable permanente y sostenible debe ser desarrollada por las entidades territoriales?

2. ¿Qué acciones o procedimientos realizados en el marco de la depuración contable permanente y sostenible pueden generar responsabilidad fiscal, disciplinaria, penal o administrativa?
3. ¿Qué aspectos deben considerar las entidades territoriales al planear y ejecutar la depuración contable permanente y sostenible, con el fin de evitar posibles responsabilidades?

4. ¿Qué instructivos, guías o recomendaciones existen para orientar a las entidades territoriales en la adecuada planeación y ejecución de la depuración contable permanente y sostenible?".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

El artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones, establecía:

"ARTÍCULO 355. SANEAMIENTO CONTABLE. Las entidades territoriales deberán adelantar el proceso de depuración contable a que se refiere el artículo 59 de la Ley 1739 de 2014, modificado por el artículo 261 de la Ley 1753 de 2015. El término para adelantar dicho proceso será de dos (2) años contados a partir de la vigencia de la presente ley. El cumplimiento de esta obligación deberá ser verificado por las contralorías territoriales".

En virtud de lo señalado en el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, se hizo necesario que la CGN regulara el tratamiento contable que las entidades territoriales debían aplicar para dar cumplimiento al saneamiento contable establecido en el mismo, considerando que este tenía aplicación para los años 2017 y 2018.

Respecto a la regulación contable pública, la Resolución 107 de 2017, por la cual se regula el tratamiento contable que las entidades territoriales deben aplicar para dar cumplimiento al saneamiento contable establecido en el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016 y se modifican los Catálogos Generales de Cuentas vigentes para los años 2017 y 2018, establecía:

"2.3 Depuración contable permanente y sostenible por sucesos ocurridos durante el 2018 y siguientes

Con relación a la depuración contable permanente y sostenible que se origine en sucesos que ocurran durante el año 2018 y siguientes, las entidades territoriales reconocerán o retirarán los bienes, derechos u obligaciones conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno y a lo establecido en el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la evaluación del control interno contable, el cual hace referencia a la depuración contable permanente y sostenible".

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, dispone:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos; por lo tanto, las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

La presentación oportuna y con las características requeridas por las diferentes áreas que procesan información deberá ser una política en la que se evidencie un compromiso institucional.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales.

Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó".

CONCLUSIONES

Previo a resolver el asunto objeto de consulta es necesario manifestar que la CGN reguló el tratamiento contable que las entidades territoriales debían aplicar para dar cumplimiento al saneamiento contable establecido en el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la Resolución 107 de 2017, considerando que este tuvo aplicación para los años 2017 y 2018.

De igual forma, también se precisa que la depuración contable siempre se ha establecido por parte de la CGN como un proceso de carácter permanente, por cuanto cuando estuvo vigente el Régimen de Contabilidad Pública precedente, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros se hacía con base en lo dispuesto en la Resolución 357 de 2008; y a partir del 1º de enero de 2018, fecha en que entró en vigencia el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la depuración contable se hace con base en lo establecido en el Marco Conceptual, en las Normas y en lo dispuesto en el Procedimiento incorporado por medio de la Resolución 193 de 2016.

Es así como la obligación de realizar la baja en cuentas de los estados financieros de aquellos elementos que no cumplan con los requisitos para mantenerse reconocidos como activos de la entidad, no obedece al hecho de que entró en vigencia el mandato presente en el aludido artículo de la Ley 1819 de 2016, el cual a la fecha ya no está vigente porque culminó el término allí señalado, sino que conforme a lo dispuesto por la regulación contable pública la depuración contable debe realizarse permanentemente en la medida en que se identifiquen partidas que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento.

Hecha esta precisión, a continuación, la CGN se pronunciará respecto a sus preguntas de la siguiente manera:

Preguntas 1, 3 y 4

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos, respectivamente.

Así las cosas, por ejemplo, tratándose de bienes y derechos, se realizará su baja en cuentas cuando estas cifras correspondan, entre otras, a: a) valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad; b) derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva; c) derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción; d) derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad; y e) valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan.

De igual manera, por ejemplo, tratándose de obligaciones, se realizará su baja en cuentas cuando estas cifras correspondan, entre otras, a: f) obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio; g) obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; y h) obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Lo anterior, en atención a que dichas partidas que representan bienes, derechos u obligaciones dejaron de cumplir los requisitos esenciales para mantener su reconocimiento como activos o pasivos de la entidad.

En consonancia con lo anterior, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de relevancia y representación fiel.

En este sentido, se tiene que siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos o pasivos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad. De allí que la depuración contable y la realización de la baja en cuentas

de las partidas que dejan de cumplir los requisitos para su reconocimiento deba realizarse de forma permanente por todas las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.
De igual forma, es preciso señalar que el hecho de que la normativa establezca que la depuración contable deba realizarse de forma permanente, implica que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública constantemente deben revisar su información financiera y procurar que, en la medida en que los elementos de los estados financieros dejen de cumplir los requisitos para su reconocimiento, se realice la respectiva baja en cuentas.

Por otra parte, de conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, la entidad deberá contar con los respectivos soportes que sustenten la depuración contable de las cifras que ya no cumplan los requisitos para mantenerse reconocidas en sus estados financieros.

Pregunta 2

De conformidad con lo señalado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En consecuencia, se precisa que la CGN no es competente para pronunciarse sobre la responsabilidad fiscal, penal, disciplinaria o administrativa que se puede generar con ocasión a la realización de conductas que den lugar a la depuración contable de elementos de los estados financieros. Por lo que corresponde a la entidad evaluar de forma particular cada situación, y realizar las gestiones o trámites correspondientes a que haya lugar de cara a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular.

Ahora bien, también es necesario señalar que con el objeto de cumplir con la característica cualitativa de representación fiel, y de cara a la visión sistémica de la contabilidad, preparar los estados financieros en estricto cumplimiento de la normativa contable pública expedida por la CGN, lo cual incluye realizar la depuración contable permanentemente de aquellas cifras que no cumplan los requisitos para mantenerse reconocidas en los estados financieros, debe ser una política en la que se evidencie un compromiso institucional, con el fin de que información financiera sea un reflejo fidedigno de los hechos económicos que acontecen en la entidad.

***

CONCEPTO No. 20251100037671 DEL 22-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de entradas de almacén y soportes del proceso

Señor
MARLON JAVIER DURÁN ABREO
Cúcuta, Norte de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100040732 del 20 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Con el fin de llevar un adecuado control de los bienes y servicios que adquiere una entidad pública territorial ésta debe generar diferentes documentos soportes que amparan el registro contable de entradas y salidas de bienes devolutivos y de consumo de propiedad del Estado, en este caso de la entidad que lo adquiere para su uso o consumo.

El flujo del trámite administrativo de la adquisición de un bien involucra elaborar documentos soportes (cada uno de ellos con su propia contabilización):

1. Comprobante de entrada al almacén (Documento Oficial que acredita el ingreso material y real de un bien o elemento la Bodega, constituyéndose así en el soporte para legalizar los registros en almacén y efectuar los asientos de contabilidad).
2. Comprobante de Salida del almacén (Documento que acredita la salida material y real de un bien o elemento de la bodega, de tal forma que se cuenta con un soporte para legalizar los registros en almacén y efectuar los asientos de contabilidad).
3. Orden de pago (Documento que refleja el pago de una obligación por parte de la entidad. En ella se indica el valor bruto de la obligación las deducciones realizadas el beneficiario del pago la cuenta bancaria en la cual se consignan los recursos y la fecha del pago. Existen órdenes de pago presupuestales y no presupuestales. Las órdenes de pago presupuestales son aquellas que cumplen con el ciclo de la cadena presupuestal,

es decir, tienen un certificado de disponibilidad presupuestal CDP un compromiso y una obligación, mientras que las no presupuestales se realizan para el pago de las deducciones).
4. Comprobante de egreso (Documento mediante el cual se registra el desembolso de efectivo).

Si bien los bienes deben ser reconocidos por su costo histórico, existe incertidumbre sobre su correcta contabilización en la medida que se va generando cada uno de los documentos soportes antes mencionados.

Se tiene que para la entrega del bien adquirido a las dependencias solicitantes (Comprobante de Salida del almacén) se debe debitar la cuenta del gasto (5 Gastos) o bien la cuenta del activo correspondiente (16 Propiedad, planta y equipo), según corresponda; y acreditar la cuenta 1635 - BIENES MUEBLES EN BODEGA.

No obstante, no es claro el tratamiento contable que se deba aplicar cuando se adquiere un bien.

Ante esto último, solicito amablemente me indique cuál debe ser el tratamiento contable que deba adelantarse en cada una de las etapas del trámite desde su entrada hasta su pago.

¿Cómo debería ser el registro contable?

(…)

En criterio de la Contaduría General de la Nación ¿Cuál sería la forma correcta de contabilizar las entradas al almacén?" (SIC).

Adicionalmente, según lo aclarado en correo electrónico del 28 de agosto de 2025, a solicitud de la CGN para ampliación de contexto, la consulta corresponde a una entidad territorial (municipio) el cual aplica el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (subrayado fuera del texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 438 de 2024, contempla:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

40. Los principios de contabilidad pública que deben observar las entidades para la preparación y presentación de los estados financieros son entidad en marcha, devengo, esencia sobre forma, asociación, uniformidad, no compensación y periodo contable.

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales.

Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no se pronunciará sobre los aspectos de carácter administrativo y presupuestal por cuanto dicho asunto no es de competencia de la entidad.

Por lo anterior, el proceso de almacén y los soportes correspondientes, debe ser determinado por cada entidad, ya que este constituye un medio de control propio.

Es importante precisar que el reconocimiento de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal proceden de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos. Por lo tanto, la entidad deberá identificar y definir de acuerdo con la normatividad emitida por la CGN, cuáles hechos económicos deben reconocerse contablemente y cuáles no.

Ahora bien, el Marco Conceptual para la Preparación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno determina que la información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. Asimismo, el referido Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

En consecuencia, si los bienes adquiridos cumplen con la definición de activo y con el criterio de materialidad establecido por la entidad para su reconocimiento en la información financiera, así como con los criterios de reconocimiento como inventarios; propiedades, planta y equipo; u otro tipo de bienes, la entidad debe incorporarlos en su información financiera, cuando tenga el control de los bienes con independencia del momento en que se produzca el flujo de efectivo.

Por su parte, los bienes que no corresponden a activos y los que corresponden a activos pero no cumplen con los criterios de materialidad definidos por la entidad, se reconocerán al momento de su adquisición como gasto afectando el resultado del periodo y la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes.

En concordancia con lo anterior, las entidades de gobierno reconocerán en sus estados financieros los hechos económicos que cumplan con la definición de activo, pasivo, y gastos, atendiendo al principio de devengo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, utilizando para tal fin el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Este reconocimiento se realizará en el momento en que ocurra el hecho económico, independientemente del instante en que se genere el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se debe efectuar cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Por otra parte, la Norma de proceso contable y sistema documental contable señala que las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Dicha norma establece, respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que estos surgen de eventos transaccionales; que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; y que debe cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Así las cosas, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico y a los criterios generales establecidos por esta entidad señalados anteriormente.

En consecuencia, cuando la entidad realice la entrada de los bienes al almacén debitará la subcuenta que mejor refleje el hecho económico y que corresponda de la clase 1-ACTIVO o 5-GASTO, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR y las subcuentas que correspondan de la clase 2-PASIVO en relación con las deducciones que le apliquen.

Posteriormente, cuando gire los recursos para el pago de la obligación, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En la página web de la CGN, se encuentran las normas citadas, las cuales se pueden consultar mediante la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Allí encontrará el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros.

***

CONCEPTO No. 20251100037801 DEL 23-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Presentación de estados financieros Procedimiento para la preparación, presentación y publicación de los informes financieros y contables Norma de proceso contable y sistema documental contable
	SUBTEMA	Periodos de preparación y presentación de los estados financieros e informes financieros y contables, y de aplicación del proceso contable

Señores
MUNICIPIO DE MORALES
Control Interno
Morales, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010041092 del 22 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Si bien la Resolución 261 de 2023 de la Contaduría General de la Nación establece que los estados financieros deben publicarse de forma trimestral, qué claridad normativa existe respecto a la preparación de los estados financieros: deben elaborarse únicamente con corte trimestral y anual, o subsiste la obligación de su preparación mensual como parte del proceso contable del Régimen de Contabilidad Pública?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 438 de 2024, dispone:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

47. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(…)

1.2. Juego completo de estados financieros

8. Un juego completo de estados financieros comprende lo siguiente: a) un estado de situación financiera al final del periodo contable, b) un estado de resultados del periodo contable, c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable, d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable, e) las notas a los estados financieros, y f) un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo cuando la entidad aplique una política contable retroactivamente o cuando realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros para corregir un error material. Los estados financieros se presentarán de forma comparativa con los del periodo inmediatamente anterior.

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

1.3.1. Identificación de los estados financieros

9. La entidad diferenciará cada estado financiero y las notas de cualquier otro tipo de información que presente y destacará la siguiente información: a) el nombre de la entidad, así como cualquier cambio ocurrido desde el estado financiero anterior; b) el hecho de que los estados financieros correspondan a la entidad individual o a un grupo de entidades; c) la fecha del cierre del periodo al que correspondan los estados financieros o el periodo cubierto; d) la moneda de presentación; y e) el grado de redondeo practicado al presentar las cifras de los estados financieros" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Preparación, Presentación y Publicación de los Informes Financieros y Contables, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 356 de 2022 y actualizado según la Resolución 261 de 2023, establece:

"1. INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES A PUBLICAR

(…)

Los informes financieros y contables que deban preparar, presentar y publicar las entidades públicas corresponderán a los siguientes: a) un estado de situación financiera; b) un estado de resultados, un estado de resultado integral o un estado de resultado de la gestión de liquidación, dependiendo del marco normativo que aplique para la elaboración del juego completo de estados financieros; y c) las notas a los informes financieros y contables.

(…)

3. PERIODICIDAD DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

Los informes financieros y contables se prepararán y presentarán, de forma trimestral, con corte al 31 de marzo, 30 de junio y 30 de septiembre del respectivo año. A 31 de diciembre del respectivo año no se prepararán ni presentarán informes financieros y contables dado que la entidad preparará y presentará el juego completo de estados financieros regulado en los marcos normativos expedidos por la CGN.

(…)

5. IDENTIFICACIÓN Y CONTENIDO DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

Tanto el estado de situación financiera como el estado de resultados, el estado de resultado integral o el estado de resultado de la gestión de la liquidación, según corresponda, tendrán la misma estructura que los estados financieros contenidos en el conjunto completo de estados financieros presentados a diciembre del año inmediatamente anterior, en relación con los criterios para agrupar, totalizar y subtotalizar las partidas. Sin embargo, si durante el trimestre se presentan hechos económicos que requieran el ajuste a la estructura de los informes financieros y contables, la entidad podrá realizar los cambios que considere pertinentes para que la información refleje de mejor manera la realidad económica de esta.

(...)

6. PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

Los informes financieros y contables se publicarán en el transcurso de los dos meses siguientes al trimestre informado. En la siguiente tabla se detalla la fecha
de corte y la fecha límite de publicación para cada trimestre.

FECHA CORTE	FECHA LÍMITE DE PUBLICACIÓN
31 de marzo	31 de mayo
30 de junio	31 de agosto
30 de septiembre	30 de noviembre

La publicación de los informes financieros y contables se realizará en la página web de la respectiva entidad de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 37 del artículo 38 de la Ley 1952 de 2019" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

4.2. Comprobantes de contabilidad

Los comprobantes de contabilidad son los documentos en los cuales se registran los hechos económicos y sirven de fuente para registrar los movimientos en el libro correspondiente. Los comprobantes de contabilidad pueden ser, entre otros, comprobante de ingreso, egreso y general. El comprobante de ingreso resume las operaciones relacionadas con el recaudo de efectivo o equivalentes al efectivo. El comprobante de egreso constituye la síntesis de las operaciones relacionadas con el pago de efectivo o equivalentes al efectivo. Por su parte, el comprobante general resume las operaciones relacionadas con estimaciones, reclasificaciones y ajustes.

Teniendo en cuenta el cometido estatal de las entidades de gobierno y el negocio al cual se dedican las empresas, y como parte de las políticas contables, se deberán definir los comprobantes para el reconocimiento de los hechos económicos, lo cual implica, entre otros aspectos: determinar cuáles van a ser los comprobantes y sus denominaciones; la forma en que se van a generar, es decir, por medios electrónicos, mecánicos o manuales; las operaciones que se van a resumir, y la periodicidad con la cual se elaborarán, que en ningún caso podrá exceder de un mes" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno indica que el principio de Periodo contable corresponde al lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre.

En este sentido, la Norma de presentación de estados financieros determina que los estados financieros se deben presentar de forma comparativa con los del periodo inmediatamente anterior. Así mismo, dicha Norma establece los estados financieros que deben preparar y presentar las entidades son: a) un estado de situación financiera al final del periodo contable, b) un estado de resultados del periodo contable, c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable, d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable, y e) las notas a los estados financieros.

De otra parte, el Procedimiento para la Preparación, Presentación y Publicación de los Informes Financieros y Contables indica que las entidades públicas deben preparar, presentar y publicar informes financieros y contables. Estos informes comprenden: a) un estado de situación financiera; b) un estado de resultados, un estado de resultado integral o un estado de resultado de la gestión de liquidación, dependiendo del marco normativo aplicable a la entidad, y c) las notas a los informes financieros y contables.

Estos informes financieros y contables se preparan y presentan, de forma trimestral, con corte al 31 de marzo, 30 de junio y 30 de septiembre del respectivo año. En este sentido, a 31 de diciembre del respectivo año no se preparan ni presentan informes financieros y contables, sino que la entidad preparará y presentará el juego completo de estados financieros señalados en el párrafo anterior.

Ahora bien, de conformidad con lo señalado en la Norma de proceso contable y sistema documental contable, los comprobantes de contabilidad son los documentos en los cuales se registran los hechos económicos y sirven de fuente para registrar los movimientos en el libro correspondiente, por lo cual las entidades en sus políticas contables deberán definir los comprobantes para el reconocimiento de los diferentes hechos económicos; la forma en que se van a generar; las operaciones que se van a resumir, y la periodicidad con la cual se elaborarán, que en ningún caso podrá exceder de un mes.
Así las cosas, se precisa que, si bien la preparación y presentación tiene una periodicidad trimestral para el caso de los informes financieros o contables o anual para los estados financieros, los comprobantes contables para el reconocimiento de los hechos económicos se deben realizar máximo de forma mensual.

***

CONCEPTO No. 20251100037871 DEL 24-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por pagar Gastos de transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios y contratos interadministrativo o administrativos

Doctoras
LINA MARÍA JARAMILLO TABORDA
Secretaria de Hacienda
LEIDY CAROLINA GRAJALES
Contadora
Belén de Umbría, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010040452 del 15 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El municipio de Belén de Umbría suscribió el 28 de junio de 2023, con la empresa Construcciones, Infraestructura e Inversiones CII Estatal y el Departamento de Risaralda, el convenio interadministrativo SI-CDCI-04-2023, cuyo objeto es 'Aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros para la ejecución de las obras del tramo 3 del proyecto, construcción de la variante de la paz como solución definitiva al fallo geológico del sector El Silencio de la vía secundaria Remolinos Belén de Umbría, Departamento de Risaralda'.

El valor total del convenio fue de $5.683.765.379, cuyos aportes se distribuyeron así:

Departamento de Risaralda: $3.850.000.000
Municipio de Belén de Umbría: $1.397.005.674
CII Estatal: $436.759.705

La administración Municipal de Belén de Umbría emitió CDP No. 297 del 29/04/2023 y CRP No.438 del 28/06/2023. Al 29 de diciembre de 2023, no se había celebrado la respectiva acta de inicio del convenio, por lo tanto, se realizó la constitución de reserva presupuestal por valor del aporte del municipio. Durante la vigencia 2024, tampoco se logró la firma del acta de inicio y, debido a que el recurso no había sido cancelado o liberado, se reconoció como pasivo exigible mediante resolución 462 del 31 diciembre de 2024.

En el año 2025 la Contraloría General del Risaralda realizó auditoría financiera de la información del año 2024 y dejo como hallazgo:

'Que al cierre del período fiscal 2024, el municipio de Belén de Umbría reconoció mediante acto administrativo, obligaciones presentes de origen legal, Resolución No. 462 de diciembre de 2024, se reconoció la existencia de un pasivo exigible en el marco de la ejecución del Convenio Interadministrativo SI-CDCI-04-2023 por valor de $1.397.005.674, en razón a que la reserva presupuestal constituida el 29 de diciembre de 2023, no fue ejecutada en 2024', pero esta no quedó reconocida en los estados financieros del municipio como un pasivo, pese a tener un reconocimiento con la resolución 462.

Efecto: La omisión del registro y presentación de la totalidad de las obligaciones en la información financiera de la entidad, afecta el resultado de los indicadores financieros de razón corriente, capital de trabajo y nivel de endeudamiento.

Por lo anterior se solicita ante este máximo órgano de control, definir contablemente como se debe realizar el reconocimiento de este pasivo exigible toda vez que este convenio a la fecha se encuentra suspendido desde el 2023 y no se ha realizado acta de inicio, por lo tanto, ni obras ni ejecución del mismo.

Esto con el fin de cumplir el plan de mejoramiento establecido con la Contraloría Departamental del Risaralda y realizar los ajustes y registros pertinentes según la normativa, para presentar unos estados financieros fidedignos"

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

67. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

68. Los pasivos proceden de transacciones u otros sucesos pasados. Así, por ejemplo, la adquisición de bienes y servicios da lugar a cuentas por pagar (a menos que el pago se haya anticipado) y la recepción de un préstamo bancario da lugar a la obligación de reembolsar la cantidad prestada. Sin embargo, los pasivos también pueden originarse en obligaciones sobre las cuales existe incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento.

69. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

70. Es necesario distinguir entre una obligación presente y un encargo o compromiso para el futuro. La decisión de adquirir activos en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de una obligación presente, sino que la obligación surge solo cuando se ha recibido el activo.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

86. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

87. Las obligaciones derivadas de contratos sin ejecutar no se reconocen como pasivos, dado que la obligación presente surge y, por ende, se reconoce en el momento en que el deudor tiene la obligación de pagar y el acreedor tiene el derecho a exigir el pago" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según las Resoluciones 346 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el año 2024, disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos de transferencias los activos, monetarios o no monetarios, que se entreguen a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos de transferencias la asunción y condonación de obligaciones, de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos de subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que se entreguen a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos de subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última es una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4. Los gastos de transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, dispone:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos

en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este".

CONCLUSIONES

Es importante precisar que la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, razón por la cual conlleva a que una misma transacción u operación tenga tratamientos diferenciales entre los dos esquemas, dependiendo de las circunstancias. Por lo tanto, la contabilidad financiera tiene un alcance diferente a la contabilidad presupuestal, las cuales se estructuran sobre bases comprensivas distintas, pero complementarias y conciliables entre sí. Igualmente, la contabilidad financiera permite conocer la situación financiera y el resultado del ejercicio de la entidad contable pública, mientras que la contabilidad presupuestal suministra información de flujos financieros en la vigencia, y por lo tanto los resultados no pueden ser iguales entre sí.

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, es preciso señalar que la CGN no se pronunciará sobre el manejo presupuestal de los recursos objeto de su consulta.

Una vez realizada la precisión anterior, se debe señalar que tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución.

Estos actos jurídicos son administrativos, si una parte es una entidad pública y la otra corresponde a un particular, y son interadministrativos cuando ambas partes son entidades públicas.

Las entidades públicas realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, administrativos o interadministrativos, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades que hagan parte del acto jurídico, de los hechos económicos que se derivan del mismo.

De esta manera, a partir del análisis que realice la entidad, deberá definir cual de las siguientes circunstancias le aplica:

- Tratamiento contable de convenios o contratos donde se pacte una contraprestación

Si en el convenio o contrato se pactó una contraprestación por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso de activos de la entidad por parte de terceros, cuando la entidad entrega recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, gasto o costo que correspondan.

- Tratamiento contable de convenios o contratos donde haya una transferencia o subvención

Si en el convenio o contrato se pactó la entrega de activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido, la entidad que entrega los activos reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de gastos de transferencias y subvenciones.

Las transferencias y subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba

usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Así las cosas, cuando se trate de una transferencia o subvención, condicionada, la entidad que entrega los activos reconocerá un activo diferido y realizará la baja en cuentas del activo transferido, en el momento en que la entidad pierda el control del activo no monetario o cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos monetarios conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio. Posteriormente, con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la entidad que entrega los activos actualizará el activo diferido para reconocer el gasto correspondiente, según la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el receptor.

Por su parte, se entiende por transferencias o subvenciones, no condicionadas, aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Las transferencias o subvenciones no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la entidad receptora.

Las transferencias o subvenciones con restricciones son aquellas en las que se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó.

También son transferencias o subvenciones no condicionadas, aquellas que están sometidas a estipulaciones que requieren la devolución total o parcial del activo transferido, si no se cumple la obligación de desempeño, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de tal obligación.

Así las cosas, cuando se trate de transferencias o subvenciones, no condicionadas, la entidad que entrega el activo reconocerá un gasto por transferencia o subvención y dará de baja en cuentas el activo entregado, cuando la entidad pierda el control del activo no monetario o cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos monetarios conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

- Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y las figuras descritas anteriormente es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Así las cosas, si en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho instrumento se entregan recursos en administración, la entidad aplicará lo señalado en el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Ahora bien, aclarado lo expuesto, el principio de devengo contenido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el año al cual corresponde la auditoría realizada al Municipio, establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Adicionalmente, el Marco Conceptual dispone que los pasivos son aquellas obligaciones presentes de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos; y dispone que una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal. No obstante, señala que las obligaciones derivadas de contratos sin ejecutar no se reconocen como pasivos, dado que la obligación presente surge y, por ende, se reconoce en el momento en que el deudor tiene la obligación de pagar y el acreedor tiene el derecho a exigir el pago.

Por su parte, la Norma de cuentas por pagar señala que se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Teniendo en cuenta lo anterior, la existencia de un compromiso presupuestal originado en actos administrativos o en contratos y convenios interadministrativos, cuando se expiden o suscriben, no implica un reconocimiento contable que constituya pasivos a cargo de una entidad pública, por cuanto no se ha presentado el evento pasado del cual surge una obligación presente que se configura solamente a partir del momento en el cual el tercero cumple el objeto pactado en el acuerdo legal correspondiente. No obstante, si la entidad así lo considera podrá registrar este hecho en las cuentas de orden acreedoras de control.

Así las cosas, si el acto jurídico corresponde a un contrato o convenio donde se pacte una contraprestación, la entidad reconocerá un pasivo cuando esta tenga la obligación de pagar y el acreedor tenga el derecho a exigir el pago.

Por su parte, si se trata de un convenio o contrato donde haya una transferencia o subvención condicionada o no condicionada, la entidad reconocerá un pasivo solo en el momento en que tenga la obligación de entregar los recursos monetarios conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

Por último, si se trata de recursos entregados en administración, la entidad no debe reconocer un pasivo, por el contrario, reconocerá un activo en la subcuenta que corresponde de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, en el momento en que los entregue.

***

CONCEPTO No. 20251100037911 DEL 24-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de vehículos en proceso de extinción de dominio recibidos con destinación provisional sin fallo judicial definitivo.

Doctora
PATRICIA OVALLE GIRALDO
Subdirector Técnico de la Subdirección de Gestión Financiera
Ministerio de Educación Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010042342 del 29 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En cumplimiento del marco normativo aplicable a las entidades de gobierno y con el ánimo de garantizar la adecuada presentación de los estados financieros del Ministerio de Educación Nacional (MEN), me permito solicitar lineamientos sobre el tratamiento contable que correspondan a los vehículos entregados en destinación provisional a esta entidad por la SAE mediante la Resolución 739 de 2024.

1. Contexto de la consulta

* Mediante la Resolución 739 de 2024, la SAE asignó en destinación provisional al MEN cinco (5) vehículos con placas GTQ 296, LPN 609, KQM 497, LUK 550 y JVT 692, para apoyar las actividades misionales de la entidad en territorio nacional.

* De acuerdo con el artículo 96 de la Ley 1708 de 2014 y el Decreto Único 1068 de 2015, la figura de destinación provisional no transfiere la propiedad de los bienes al destinatario; la SAE conserva la titularidad y el MEN asume su guarda, administración y los riesgos inherentes.

* A pesar de la destinación provisional, las licencias de tránsito y obligaciones tributarias permanecen registradas a nombre de los anteriores propietarios sujetos a

extinción de dominio, generando incertidumbre sobre el reporte de cuentas recíprocas en el momento del pago del impuesto sobre vehículos automotores y otros gravámenes, dado que estos deben ser asumidos por el Ministerio.

2. Cuestiones puntuales sobre las que se solicita el concepto

Ítem	Tema	Pregunta a la CGN
1	Clasificación contable	¿Deben los vehículos registrarse como propiedad, planta y equipo (PPE), como activos en administración o como activos de uso sin propiedad en cuentas de orden?
2	Medición inicial y posterior	En caso de reconocimiento en PPE, ¿cuál debe ser la base de medición inicial (valor razonable determinado por valor comercial, valor asegurado, costo asignado por el SAE o valor simbólico)? ¿Procedimiento para realizar la depreciación mientras dure la destinación provisional?
3	Contrapartida contable	Si procede el reconocimiento como activo, ¿cuál sería la cuenta patrimonial o de pasivo que refleja la obligación frente al SAE?
4	Revelaciones	Instrucciones sobre las notas a los estados financieros que deben describir la naturaleza de la destinación provisional, los riesgos asumidos, las pólizas constituidas y las condiciones de restitución.
5	Cuentas de orden	En caso de optar por cuentas de orden, favor de indicar las subcuentas recomendadas.
6	Terminación de la destinación	Tratamiento contable que debe realizarse cuando la SAE revoque la destinación o los bienes sean enajenados, destruidos o devueltos.
7	Impuestos y cuentas recíprocas	Teniendo en cuenta que los vehículos continúan registrados fiscalmente a nombre de los antiguos titulares y que el MEN solo ostenta la destinación provisional, y asume el pago del impuesto sobre vehículos automotores y demás gravámenes asociados, ¿debe registrar este pago en las cuentas recíprocas pertinentes?

3. Petición

Con fundamento en el artículo 4° de la Ley 298 de 1996, en el literal d) del artículo 3° de la Resolución 354 de 2007 y en los numerales 2.1.2 y 3.4.1 del Régimen de Contabilidad Pública, solicitamos a la Contaduría General de la Nación:

Emitir concepto que oriente al Ministerio de Educación Nacional sobre el reconocimiento, medición, presentación y revelación contable aplicables a los vehículos recibidos en destinación provisional conforme a la Resolución 739 de 2024, incluyendo las responsabilidades tributarias y el eventual registro en cuentas recíprocas.

Agradecemos indicar, de ser necesario, los ajustes o estimaciones que deban realizarse respecto a la fecha de inicio de uso (11 de septiembre de 2024) y los flujos de información para su adecuada revelación en los estados financieros de la vigencia 2025".

CONSIDERACIONES

El artículo 96 de la Ley 1708 de 2014, mediante la cual se expide el Código de Extinción de Dominio, establece:

"ARTÍCULO 96. DESTINACIÓN PROVISIONAL. Los bienes afectados con medidas cautelares dentro del proceso de extinción de dominio podrán ser destinados provisionalmente de manera preferente a las entidades públicas, o a personas jurídicas de derecho privado sin ánimo de lucro, con arreglo a la reglamentación que se expida al efecto.

Para su entrega, el bien dado en destinación provisional deberá estar amparado por una garantía real, bancaria o por una póliza de seguro contra todo riesgo expedida por una compañía de seguros legalmente establecida en Colombia.

En todo caso el destinatario provisional responderá directamente por la pérdida, daño, destrucción o deterioro de los bienes recibidos por ellos. Así mismo, responderá por todos los perjuicios ocasionados a terceros, como consecuencia de la indebida administración de los bienes, debiendo asumir los gastos, impuestos, sanciones y demás costos que se generen durante el término de la destinación provisional, debiendo constituir las pólizas que se le indique.

Declarada la extinción de dominio respecto de activos entregados en destinación provisional, dichos bienes podrán ser destinados definitivamente a título gratuito a la entidad pública que lo ha tenido como destinatario provisional, conforme lo dispuesto en la metodología de administración" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad, de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. El control sobre un recurso implica, entre otros, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos; la capacidad de la entidad para usarlo, con el fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo; y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Al evaluar los anteriores criterios de control, el MEN, aunque asume riesgos inherentes al uso de los vehículos para producir o suministrar bienes o servicios, los cuales se deben respaldar a través de garantías; no tiene el control total de los bienes, por cuanto no puede ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, no puede recibir ningún flujo de efectivo asociado a la disposición de los bienes, como tampoco puede beneficiarse de su revalorización ni puede disponer de ellos para un uso diferente al autorizado por la entidad administradora.

Por lo anterior, los bienes incautados que se encuentran en proceso de extinción de dominio no cumplen los criterios de reconocimiento de activo, esto es, no son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, por lo que, no se incorporarán a la información financiera de la entidad que los recibe con destinación provisional.

Estos bienes los registrará el MEN, cuando los recibe con destinación provisional, debitando la subcuenta 991505-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9915-

ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9325-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS, hasta tanto se culmine el proceso de extinción de dominio y se defina la situación jurídica de los bienes y su destinación.

Por su parte, la entidad administradora de los bienes, para el caso el FRISCO, deberá mantener el registro de los bienes en el débito de la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS junto con el crédito de la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA, hasta tanto se culmine el proceso de extinción de dominio y se defina su situación jurídica y destinación.

Cuando el MEN deba realizar la devolución de los vehículos, y por tanto finalice el uso de los bienes recibidos a través de la destinación provisional, deberá cancelar las cuentas de orden indicadas previamente, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9325-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y acreditará la subcuenta 991505-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

En este sentido, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las partes intervinientes en el hecho económico; de manera que el registro contable aplicado, respecto de los bienes que se encuentran en proceso de extinción de dominio, por cada una de ellas guarde la consistencia necesaria, adicional a que las entidades realicen las revelaciones que consideren necesarias para que la información financiera presentada sea útil a los distintos usuarios.

Respecto a los gastos que deben ser asumidos por el MEN como parte de sus obligaciones al recibir bienes con destinación provisional, el MEN los registrará como parte de su información financiera en la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique la naturaleza del gasto incurrido en la clase 5-GASTOS. No obstante, el MEN podrá efectuar las gestiones que considere pertinentes ante los terceros, como por ejemplo secretarías de tránsito o movilidad, para que estas entidades lo reporten como tercero en las operaciones reciprocas por los gastos que asume sobre los bienes recibidos con destinación provisional.

Por último, referente a la petición de indicar las responsabilidades tributarias relacionadas con los bienes recibidos con destinación provisional es preciso señalar que, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación, como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, frente a esta solicitud, se aclara que la CGN no tiene competencia para pronunciarse y, en virtud de lo anterior, se ha dado

traslado a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a través del radicado CGN N° 20251030035681 del 04 de septiembre de 2025.

***

CONCEPTO No. 20251100037931 DEL 24-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de transferencias de dinero sin soporte legal que fueron denunciadas ante las autoridades respectivas

Doctor
JHONNY JAVIER VALENCIA ÁLVAREZ
Secretario de Hacienda
Municipio de Apartadó
Apartadó, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010042482 del 29 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio de Apartadó, a través del alcalde Adolfo David Romero Benítez, presentó denuncia el 03 de junio del 2025 ante la Contraloría General de Antioquia y la Fiscalía General de la Nación, en relación con presuntos actos de corrupción y una solicitud de investigación inmediata; las denuncias detallan importantes irregularidades financieras detectadas durante el proceso de transición de la administración anterior, como se detalla a continuación:

Transferencias electrónicas sin documentación: El equipo del alcalde descubrió 49 transferencias electrónicas por un total de $3.554.740.000 realizadas desde varias cuentas municipales a cuentas de terceros entre mayo de 2024 y marzo de 2025. Estas transacciones carecen de registros contables, soportes documentales (contratos o actos administrativos) o autorizaciones firmadas, lo que lleva a la sospecha de un esquema criminal para malversar fondos municipales.

El pasado 08 de julio del presente año, la Contraloría General de Antioquia, a través de Radicado No 2025100005841, Notificó al señor alcalde Adolfo David Romero Benítez,

del Informe Definitivo de la Actuación Especial de Fiscalización 004 de 2025, donde concluyen lo siguiente; 'La Contraloría General de Antioquia identificó graves irregularidades en la administración municipal de Apartadó, con presuntos detrimentos patrimoniales por $3.572.906.169 y con incidencia disciplinaria y penal.

Los hallazgos evidencian:
Patrones sistemáticos de desvío de recursos sin soporte legal.

Fallas estructurales en contratación y gestión financiera.

Presunta participación activa de funcionarios en actos dolosos.

HALLAZGOS DESTACADOS

Hallazgo Administrativo No. 01 – Transferencias irregulares ($3.554.740.000)

Hallazgo Administrativo No. 03 – Pagos dobles ($10.540.875)

Hallazgo Administrativo No. 04 – Sobrepagos en transferencias ($7.625.294)'

(…)

De conformidad con lo expuesto y considerando que, a la fecha, en nuestra información contable aún se registran como partidas conciliatorias dentro de las conciliaciones bancarias de las cuentas de la entidad, nos permitimos elevar consulta ante la Contaduría General de la Nación, a efectos de solicitar su orientación respecto del tratamiento contable que corresponde aplicar a los recursos anteriormente mencionados.

Lo anterior, con el propósito de garantizar que la preparación y presentación de nuestros estados financieros se ajuste a los marcos normativos vigentes, asegurando que dichos estados cumplan con las características cualitativas fundamentales de relevancia y representación fiel, en concordancia con los principios y normas de contabilidad pública".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 5804-FINANCIEROS de la siguiente manera: "Representa el valor de los gastos en los que incurre la entidad que se originan en operaciones financieras y por la gestión de los activos y pasivos financieros; así como el valor de los gastos originados por el reconocimiento del valor del dinero en el tiempo en los pasivos no financieros".

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Así mismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas

inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, señala que un activo corresponde a un recurso controlado por la entidad que resulta de un evento pasado, el cual puede medirse fiablemente y del cual se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Por otra parte, respecto a los gastos, dicho Marco Conceptual establece que corresponden a los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

Ahora bien, respecto a la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, el mismo Marco Conceptual dispone que corresponde a la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad, y debe realizarse cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo.

Por su parte, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, establece que las operaciones realizadas por la entidad deben estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación

exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

De conformidad con lo anterior, y en atención a que en su consulta se señala que en la entidad se presentan partidas conciliatorias de transferencias bancarias que no cuentan con soporte legal, en el momento que la entidad contable pública que sufrió el daño conoció de la pérdida o faltante de recursos, adicional a la puesta en conocimiento a los organismos o instancias competentes, contablemente debió proceder a la baja en cuentas de las partidas que representaban los activos, por cuanto los mismos dejaron de cumplir con los requisitos esenciales para mantener su reconocimiento como tales.

Lo anterior, en consonancia con lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Para este efecto, la entidad afectada deberá evaluar si las pérdidas sucedieron en años anteriores, o en el periodo contable actual; de manera que, si dichas conductas se realizaron en años anteriores, el hecho de no haber realizado la baja en cuentas de dichos elementos corresponde a un error que se deberá corregir conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del Grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, por el valor de las transferencias o desembolsos presuntamente irregulares.

Por otro lado, si dichas transferencias o desembolsos se realizaron en el actual periodo contable, corresponde a la entidad realizar la baja en cuentas de tales elementos, para lo cual debitará la subcuenta 580490-Otros gastos financieros de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta y cuenta respectiva del Grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, por el valor de las transferencias o desembolsos presuntamente irregulares.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo. En caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

De igual forma, es preciso señalar que le corresponde a la entidad afectada revelar como parte de sus notas a los estados financieros el hecho económico que corresponde a las transferencias o desembolsos bancarios presuntamente irregulares y los demás que surjan de este, como por ejemplo, si se inician procesos de responsabilidad fiscal en contra de funcionarios o ex funcionarios, se deberán revelar mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, y un crédito en la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y, en caso de que se profiera un fallo con responsabilidad fiscal, y el mismo quede en firme, se deberá reconocer la respectiva cuenta por cobrar y el respectivo ingreso.

***

CONCEPTO No. 20251120036921 DEL 15-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Activos intangibles Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados en administración al Patrimonio Autónomo Fondo DIAN para Colombia Tratamiento contable de activos intangibles

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Jefe de la Coordinación de Análisis y Gestión Contable (A)
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010033882 del 14 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Asunto: Consulta sobre responsabilidades contables - Fondo DIAN para Colombia

(…)

En atención al documento Radicado CGN: 20211100048341, fechado el 22 de junio de 2021; así como al oficio de consulta dirigido a la CGN sobre el tratamiento contable del Fondo DIAN para Colombia, enviado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público según radicado 2-2024- 042509, fechado el 9 de agosto de 2024 y, considerando el Marco Normativo de Entidades de Gobierno, solicitamos su orientación frente a las inquietudes planteadas en el presente documento.

(…)

A continuación, se relaciona información relativa al contexto general y cada una de las inquietudes surgidas en cada caso de estudio:

1. Con el propósito de garantizar la adecuada armonización contable entre el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Fondo DIAN para Colombia (administrado por la Fiduprevisora S.A.), nos permitimos presentar la siguiente situación y plantear algunos interrogantes en torno a su correcto tratamiento contable.

(…)

Es importante precisar qué Fondo DIAN está catalogado como un Fideicomiso de Administración y Pagos y que con base en esto en la información financiera únicamente se registran ingresos y salidas de recursos.

i. ¿Es correcto el tratamiento contable que Fondo DIAN (Fiducia) le está dando a los recursos que se entregan para la ejecución del contrato, esto es: compra de propiedad, planta y equipo, intangibles, pagos relacionados con la operación propia de la entidad como: honorarios, servicios para la modernización de la entidad, entre otros?

i. ¿El Ministerio de Hacienda debe reflejar en su contabilidad como una cuenta por pagar los recursos a transferir al Fondo DIAN para atender las obligaciones con el BID? Tenga en cuenta que actualmente Fondo DIAN tiene una cuenta por cobrar a nombre del Ministerio de Hacienda por dicha transacción (véase numeral 1.2. literal b).

ii. ¿Debería el Fondo DIAN modificar su esquema de contabilización, registrando los recursos recibidos contra la cuenta por pagar al BID, sin que se vean afectadas las cuentas patrimoniales ni se genere una cuenta por cobrar al Ministerio de Hacienda?

2. Actualmente Fondo DIAN tiene erogaciones por concepto de honorarios, servicios jurídicos, servicios contables, entre otros, gastos que son necesarias en la operación normal de la entidad (Fiducia), por lo anterior, se plantean las siguientes inquietudes:

i. ¿Deben registrarse estas erogaciones como gastos operativos o administrativos dentro de los Estados Financieros del Patrimonio Autónomo?

ii. ¿El registro de los costos y gastos en cuentas patrimoniales (tratamiento actual que da la Fiducia a estas erogaciones), es consecuente con el Marco Normativo de Entidades de Gobierno y con la doctrina emitida por la Contaduría General de la Nación sobre el particular?

3. Tratamiento contable de activos intangibles desarrollados internamente en el marco del Programa de Modernización de la DIAN

De acuerdo con lo señalado anteriormente sobre las responsabilidades de los actores involucrados en el Programa de Modernización de la DIAN, conforme a lo establecido en la Ley 1955 de 2019, y considerando que dicho programa tiene como eje central la modernización tecnológica con especial énfasis en el desarrollo de activos intangibles desarrollados internamente.

En ejecución del contrato de Fiducia - Fondo DIAN, este actúa como entidad administradora de los recursos, mientras que la DIAN funge como entidad ejecutora y beneficiaria final del proyecto, por lo que se espera que se adelanten desarrollos internos de activos intangibles y que una vez estos sean finalizados, sean transferidos los riesgos y ventajas inherentes al bien a la DIAN.

i. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicar el Patrimonio Autónomo – Fondo DIAN, a fin de garantizar el adecuado reconocimiento y medición de los activos intangibles desarrollados internamente, antes de la transferencia del control de dichos activos a la DIAN?

ii. ¿Cuál sería el sistema de costos más apropiado para medición de dichos desarrollos en el sector público, considerando particularmente el adecuado tratamiento de los costos directos (materiales, servicios, mano de obra) e indirectos?

iii. En caso de que la DIAN realice aportes en especie, específicamente de mano de obra, para el desarrollo de los activos intangibles generados con recursos administrados por el Patrimonio Autónomo – Fondo DIAN, ¿cuál debe ser el tratamiento contable de dichos aportes tanto en la contabilidad del Patrimonio Autónomo como en la de la DIAN?

Es importante resaltar que dentro de la consulta se realizan preguntas relativas a los diferentes intervinientes en la ejecución del contrato de Fondo DIAN, ya que todas las entidades deben estar articuladas a efectos de presentación de información financiera bajo el Marco Normativo de Entidades de Gobierno, a fin de garantizar que en los Estados Financieros de la Nación no se generen errores o inconsistencias" (SIC).

CONSIDERACIONES

La Ley 1955 de 2019, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022. "Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad", contempla:

"ARTÍCULO 55. FONDO DIAN PARA COLOMBIA. Créase un patrimonio autónomo denominado Fondo DIAN para Colombia, administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o por la entidad o entidades que esta decida, y para el efecto estas entidades se encuentran facultadas para celebrar el respectivo contrato de fiducia mercantil. Este Fondo tendrá por objeto la financiación y/o la inversión del programa de modernización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). En desarrollo de su propósito el mencionado patrimonio autónomo podrá:

1. Recibir total o parcialmente aportes del Gobierno nacional para financiar o cofinanciar los proyectos de desarrollo acordes con la finalidad del patrimonio autónomo.

2. Administrar todo tipo de bienes muebles y/o inmuebles de propiedad de la DIAN y comercializarlos a fin de destinarlos al objeto del fondo.

3. Aceptar donaciones del sector público o privado, nacional e internacional, con el propósito de realizar las actividades del patrimonio.

4. Suscribir convenios o contratos con entidades públicas para desarrollar su propósito.

5. Celebrar operaciones de financiamiento interno o externo, a nombre de patrimonio autónomo para lo cual la Nación o las Entidades Territoriales podrán otorgar los avales o garantías correspondientes. Para el otorgamiento de la garantía de la Nación no será necesario la constitución de las contragarantías a favor de la Nación ni de la realización de aportes al Fondo de Contingencias.

Cumplido el propósito del Fondo DIAN para Colombia, este podrá ser liquidado. El Gobierno nacional reglamentará la materia" (subrayado fuera del texto).

En relación con la normatividad contable, la Resolución 195 de 2021, expedida por la CGN, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

(…)

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de quesean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. Un activo intangible es identificable cuando es susceptible de separarse de la entidad y, en consecuencia, venderse, transferirse, entregarse en explotación, arrendarse o intercambiarse, ya sea individualmente o junto con otros activos identificables o pasivos con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación. Un activo intangible también es identificable cuando surge de acuerdos vinculantes incluyendo derechos contractuales u otros derechos legales.

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.
4. La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

6. La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

(…)

11. Las adiciones y mejoras efectuadas a un activo intangible se reconocerán como mayor valor de este y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la amortización. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o reducir significativamente los costos.

15.2. Medición inicial

12. Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

(…)

15.2.1. Activos intangibles adquiridos

(…)

19. Cuando se adquiera un activo intangible en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(…)

15.2.2. Activos intangibles generados internamente

21. Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como

gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

22. El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

23. No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

24. Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir

cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

(…)

1.3.2. Medición

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso" (subrayado fuera del texto).

Entre tanto, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (…) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(…)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

3.4. Comisiones

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la entidad que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (…) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(…)

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta

190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, (…).

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Mediante el artículo 55 de la Ley 1955 de 2019 se crea el Patrimonio Autónomo Fondo DIAN para Colombia, cuyo objeto será la financiación y/o la inversión del programa de modernización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo DIAN para Colombia creado a través del artículo 55 de la Ley 1955 de 2019, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Ahora bien, teniendo en cuenta que los patrimonios autónomos corresponden a vehículos fiduciarios creados para la ejecución de los recursos que recibe en administración, la aplicación del RCP se sujeta al reconocimiento de los recursos recibidos en administración, así como al deber de informar sobre la gestión realizada con los mismos a la entidad que los controla.

Aclarado lo anterior, en lo que concierne a los recursos recibidos por al patrimonio autónomo, su tratamiento contable corresponderá a lo establecido en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para lo cual, las partes deberán de acuerdo con los disposiciones legales y cláusulas contractuales del fideicomiso determinar cuál es la entidad que controla los recursos que se manejan a través del patrimonio autónomo y según corresponda, aplicará el siguiente tratamiento contable:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

A. Si la entidad que controla los recursos es la DIAN:

En el momento en que los dineros sean trasladados al patrimonio autónomo, la DIAN registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, para aquellos recursos que provienen del Presupuesto General de la Nación.

B. Si la entidad que controla los recursos es el MHCP:

En el momento en que los dineros sean trasladados al patrimonio autónomo, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, para aquellos recursos que provienen del Presupuesto General de la Nación, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, para aquellos recursos que son asignados o entregados por otras entidades u organismos al Fondo.

En ambos casos (A y B), cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución de recursos por parte del patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, la entidad que controla los recursos debitará las subcuentas que correspondan de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido, y acreditará el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo del patrimonio autónomo en su condición de agente retenedor.

Por su parte, el patrimonio autónomo en su condición de agente retenedor registrará las retenciones tributarias a su cargo debitando la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

- Pagos realizados de obligaciones no tributarias con los recursos entregados al Patrimonio Autónomo

Cuando con base en la instrucción dada el Patrimonio Autónomo realice el pago de obligaciones no tributarias, este debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, la entidad que controla debitará la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Pagos realizados de obligaciones tributarias con los recursos entregados al Patrimonio Autónomo

Cuando con base en la instrucción dada el Patrimonio Autónomo realice el pago de obligaciones tributarias, este debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Simultáneamente, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Cuando el Patrimonio Autónomo informe que realizó el pago de obligaciones tributarias generadas en la ejecución, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

De otra parte, la Norma de activos intangibles establece que la entidad reconocerá activos intangibles generados internamente, cuando estos sean producto de una fase de desarrollo, por lo cual, la entidad debe identificar qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo, y precisa que el costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la

generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

Adicionalmente, se debe tener en cuenta que no formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo.

En consecuencia, el reconocimiento de los activos intangibles cuyo beneficiario final es la DIAN, se tratará así:

La entidad que controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Si la entidad que controla los recursos es el MHCP, este registrará la entrega a la DIAN mediante un débito en la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES, por el valor de los activos intangibles entregados. Simultáneamente, la DIAN reconocerá los activos intangibles recibidos, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y un crédito en la subcuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos por el patrimonio autónomo

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración corresponderán a un ingreso para la entidad que controla los recursos, para lo cual, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Comisiones pagadas al patrimonio autónomo

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la fiduciaria debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en

administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Cuando se efectúe el pago de estas, se debitará la 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Al efectuarse el pago de las comisiones a la fiduciaria, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Si la entidad que controla los recursos es el MHCP, respecto a los aportes de la DIAN por mano de obra para el desarrollo de activos intangibles, se deberá atender a la norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación, la cual señala que los servicios (mano de obra) que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

En todo caso, se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista un adecuado reporte de los saldos de operaciones recíprocas.

***

CONCEPTO No. 20251100038501 DEL 02-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes recibidos y entregados en comodato

Doctora
ESTEFANY ALEXANDRA ORDUZ ROMERO
Contratista
Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia
Tunja, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010040862 del 21 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. ¿Cuál es la forma correcta de registrar contablemente los bienes en comodato?

a) En el caso de los bienes recibidos por parte de otra entidad.

b) En el caso de los bienes entregados por esta institución (Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia) a otras entidades públicas o privadas.

2. ¿Quién debe realizar la depreciación de los bienes entregados en comodato? ¿La entidad que recibe el bien o la entidad que entrega/presta el bien?

3. ¿Con qué valor se registra el bien al momento en que es devuelto por el comodatario al comodante?"

CONSIDERACIONES

El Título XXIX. Del comodato o préstamo de uso, del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, establece:

"ARTICULO 2200. DEFINICIÓN Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que la una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y

beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(…)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

(…)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad" (subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; y c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.3. Medición posterior

20. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

21. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(…)

23. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

24. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como: el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

(…)

1.3.2. Medición

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para el reconocimiento de los activos la entidad debe atender a los siguientes requerimientos: i) control, ii) generación de beneficios económicos o potencial de servicio, y iii) que provenga de sucesos pasados.

Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quien tiene el control del bien entregado en comodato: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos, (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos.

Por ello, en desarrollo de un contrato de comodato, corresponde a las partes involucradas (comodante y comodatario) determinar qué entidad debe reconocer el activo, para establecer el procedimiento contable adecuado y garantizar que el reconocimiento del recurso controlado se efectúe en una sola entidad. Ello, a partir del juicio profesional, el principio de esencia sobre forma y la definición activo establecida en el Marco Conceptual, así como el objeto del contrato, la intención de las partes, el alcance de lo pactado y las obligaciones complementarias asumidas en cada caso.

Para efectos de establecer cuál de las dos entidades tiene el control del activo y por lo tanto reconocerlo en su situación financiera, mediante el análisis de los respectivos contratos se hace necesario que como mínimo:

- Confirmen si la intención de las partes que intervienen es prorrogar el contrato de comodato por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo.
- Establezcan qué entidad obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo.
- Definan qué entidad tiene la capacidad para restringir a terceros el acceso a los beneficios económicos futuros o al potencial de servicio del activo.
- Verifiquen qué entidad asume los riesgos sustanciales inherentes al activo.
- Determinen si se han fijado condiciones frente al uso o destinación del activo transferido.

Posteriormente, la universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia debe identificar en cuál de las siguientes situaciones se enmarca el contrato celebrado entre las correspondientes entidades.

a. Transferencia del control de los bienes al comodatario:
i) Reconocimiento por parte del comodatario

Cuando el comodatario es quien tiene el control del bien y este corresponde a una propiedad, planta y equipo, el comodatario lo reconocerá en su situación financiera como activo aplicando la Norma de propiedades planta y equipo del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Ahora bien, de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación el valor por el cual se reconocerá dicho activo corresponde al valor de mercado del activo recibido y en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirá por el valor en libros que tenga el activo en la entidad que entrega el bien en comodato.

Así las cosas, reconocerá el activo debitando la subcuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con posterioridad al reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo, el comodatario los medirá por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado, aplicando lo señalado en la Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

ii) Reconocimiento por parte del comodante

Al perder el control del activo, el comodante dará de baja el bien en sus estados financieros debitando las subcuentas respectivas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, la diferencia la registrará en la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Adicionalmente, para efectos de control, podrá registrar un débito en la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

b. Entrega de los bienes al comodatario, sin transferir el control:

Cuando la comodante no transfiera el control al comodatario, la entidad comodataria deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros, sin incorporar los bienes en su situación financiera.

Por su parte, el comodante deberá mantener el activo en su situación financiera y seguirá aplicando la Norma de propiedades, planta y equipo para la medición posterior del bien.

***

CONCEPTO No. 20251100039411 DEL 09-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Catálogo General de Cuentas Procedimiento para la evaluación del control interno contable Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Procedimiento contable para retirar bienes registrados en cuentas de orden

Doctora
VIVIANA CAROLINA BECERRA MONTAÑEZ
Grupo de Contabilidad
Ministerio de Educación Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010042122 del 28 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Con ocasión de la implementación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno adoptado mediante Resolución 533 de 2015 de la Contaduría General de la Nación, y en desarrollo del proceso de convergencia, el Ministerio de Educación adelantó en el año 2018 un levantamiento físico de bienes, con el propósito de conciliar los registros contables con los activos efectivamente localizados en las dependencias de la Entidad.

En dicho proceso, los bienes que no fueron encontrados físicamente fueron reclasificados en cuentas de orden, en aplicación de lo previsto en el RCP respecto a la necesidad de mantener control contable y trazabilidad de hechos sin efecto patrimonial inmediato, mientras se definía su situación definitiva.

2. Antecedentes

En 2018, a través del levantamiento físico realizado por la firma Gestval S.A.S., se identificaron diferencias entre los bienes registrados en el sistema de información ERP-SAP y los localizados físicamente.

Como resultado, 1.755 bienes sin evidencia física fueron trasladados a cuentas de orden, por un valor aproximado de $1.130 millones, a fin de garantizar trazabilidad contable y permitir su eventual recuperación o baja definitiva.

Entre 2019 y 2025, se adelantaron gestiones de verificación documental y física, que permitieron la recuperación parcial y la depuración de algunos bienes. Sin embargo, a la fecha subsisten elementos en cuentas de orden sin soporte físico ni documental que justifique su permanencia.

El Comité Bienes del Ministerio determinó que no es procedente aprobar la baja definitiva sin contar con la orientación de la Contaduría General de la Nación, como ente rector del Sistema Nacional de Contabilidad Pública.

3. Consulta

En este contexto, y con fundamento en lo dispuesto en la Resolución 533 de 2015, en el Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública y en el Catálogo General de Cuentas, respetuosamente solicitamos a esa Entidad emitir lineamientos técnicos respecto a lo siguiente:

1. ¿Cuál es el procedimiento contable que debe adelantar el Ministerio para el retiro definitivo los bienes registrados en cuentas de orden, que carecen de evidencia física y documental?

2. ¿Qué registros contables específicos deben efectuarse para depurar dichas cuentas y asegurar la razonabilidad de la información financiera, en concordancia con los principios de relevancia, representación fiel y verificabilidad establecidos en el RCP?

3. ¿Qué soportes documentales y evidencias de gestión deben mantenerse en los archivos institucionales para atender requerimientos de auditoría y control fiscal, de conformidad con lo establecido en la normatividad contable pública?”

CONSIDERACIONES

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (Subrayado fuera del texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos".

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas junto con sus dinámicas así:

-8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS: "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados".

Se debita con: "1- El valor de los bienes y derechos retirados."; y, acredita con: "1 - El valor de disposición de los bienes; 2 - El valor de recuperación de los derechos; y, 3 - El valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados" (subrayados fuera de texto).

-8361- RESPONSABILIDADES EN PROCESO: "Representa el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con el detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad de las personas involucradas en el proceso".

Dicha cuenta se debita con "El valor de los faltantes de fondos o bienes" y se acredita con: "1 - El valor de los faltantes de fondos o bienes cuando se recuperen; 2 - El valor de los faltantes de fondos o bienes cuando se expida el acto administrativo que

establezca la responsabilidad; 3 - El valor de los faltantes de fondos o bienes cuando se expida el acto administrativo que exima de la responsabilidad" (subrayados fuera de texto).

El Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

La estructura documental del sistema de contabilidad, la cual fundamenta el requisito de verificabilidad, contribuye de manera integral a la aplicación de los diferentes tipos de control que están definidos constitucional y legalmente.

(…)

Las entidades deberán estructurar un sistema documental que permita la trazabilidad de los hechos económicos reconocidos durante un periodo contable; para tal evento, deberán definir lo siguiente:

Los documentos que soportan los reconocimientos y ajustes posteriores realizados. Estos documentos pueden ser de origen interno o externo, deben contener las relaciones o escritos que respaldan los registros contables de las operaciones que realice la entidad, y se deben archivar y conservar de acuerdo con la tabla de retención documental establecida por la entidad en desarrollo del sistema de control de calidad" (subrayados fuera de texto).

Por su parte, la Norma del Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada mediante Resolución 069 de 2021, estipula:

"4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

El sistema documental contable tiene como objetivo establecer los criterios para garantizar la inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación de la información financiera, regulando aspectos relativos a los documentos contables, los cuales corresponden a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.

La administración del sistema documental contable, en cada entidad, será responsabilidad del representante legal o quien haga sus veces. En el caso de las entidades bajo el ámbito de Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF Nación) y del Sistema de Presupuesto y Giro de Regalías (SPGR), la responsabilidad de cada entidad será la que establezcan las normas que regulan dichos sistemas.

En el reconocimiento se afectan las cuentas contables acorde con el hecho; con posterioridad al reconocimiento, las entidades ajustan las partidas inicialmente reconocidas siguiendo los criterios establecidos en los marcos normativos correspondientes. En cada una de las anteriores circunstancias, los hechos económicos que dan origen al reconocimiento, a la medición posterior y a las revelaciones deben estar documentados para ser incorporados en los estados financieros.

(…)

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó".

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. ¿Cuál es el procedimiento contable que debe adelantar el Ministerio para el retiro definitivo los bienes registrados en cuentas de orden, que carecen de evidencia física y documental?

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Así las cosas, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir, aprobar o validar las actuaciones administrativas u operativas de las entidades respecto a los procesos de disposición final de activos dados de baja, por cuanto dicho asunto no es de carácter contable. Por lo tanto, le corresponde a la entidad, evaluar y definir los procedimientos internos que considere necesarios para sustentar este registro.

PREGUNTA 2. ¿Qué registros contables específicos deben efectuarse para depurar dichas cuentas y asegurar la razonabilidad de la información financiera, en concordancia con los principios de relevancia, representación fiel y verificabilidad establecidos en el RCP?

De conformidad con las consideraciones expuestas, y teniendo en cuenta que, según lo indicado en su consulta, la entidad ya había dado de baja en cuentas de sus activos los bienes a que se refiere, y los mismos se encuentran registrados en la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS. La entidad cancelará el registro en las cuentas de orden con la disposición final de los bienes, cuando defina que estos ya no requieren ser controlados administrativamente, o al no encontrar evidencia física de su existencia.

Ahora bien, en caso de que la entidad determine que estos bienes se consideran como faltantes y por tanto amerita el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen bienes públicos, los podrá registrar mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 8361-

RESPONSABILIDADES EN PROCESO y un crédito en la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

PREGUNTA 3. ¿Qué soportes documentales y evidencias de gestión deben mantenerse en los archivos institucionales para atender requerimientos de auditoría y control fiscal, de conformidad con lo establecido en la normatividad contable pública?

La Norma de proceso contable y sistema documental contable, señala que los soportes de contabilidad pueden ser de origen: externo, cuando provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad; o de origen interno, cuando son elaborados por la entidad. Así mismo, define que pueden ser producto de eventos transaccionales, es decir, surgen de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad prueba la ocurrencia del hecho; o de eventos no transaccionales, es decir, surgen de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Adicionalmente, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que es competencia de la entidad establecer un sistema documental que permita la trazabilidad de los hechos económicos reconocidos durante un periodo contable y, por lo tanto, es quien debe definir los documentos idóneos que soportan los reconocimientos y ajustes posteriores realizados.

En consecuencia, corresponde a la entidad definir los soportes documentales y evidencias de gestión que deben mantenerse en los archivos institucionales para atender requerimientos de auditoría y control fiscal, considerando como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto y, para efectos de trazabilidad, se debe identificar como mínimo quien lo elaboró y aprobó.

***

CONCEPTO No. 20251100039441 DEL 09-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera
	SUBTEMA	Reconocimiento de recursos como parte de los activos de APC Colombia. Tratamiento contable de recursos depositados y de bienes o servicios obtenidos por la ejecución de estos.

Doctor
CARLOS ANDRÉS CASTAÑEDA DÍAZ
DAF Grupo de Gestión Financiera
Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia – APC Colombia
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010042352 del 29 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Solicito concepto sobre el tratamiento contable que se le debe dar a los recursos que administra la Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia APC Colombia en el marco de la ejecución de recursos por la firma de canje de notas con el gobierno de Japón, estos recursos no ingresan a la nación, se apertura una cuenta bancaria en Japón en yenes a nombre de APC Colombia en donde el gobierno de Japón desembolsa los recursos.

A medida que se va realizando la ejecución de los proyectos por parte del ejecutor se va solicitando la salida de recursos de la cuenta bancaria para la adquisición de bienes o servicios según la necesidad contratada en cada proyecto, la adquisición de los bienes se origina igualmente en Japón y se ingresan a Colombia por medio de importación, estos bienes se les da ingreso a la entidad y posterior salida a la entrega del beneficiario final de la donación.

Interrogantes:

¿Debo contabilizar esos recursos como un activo de la entidad por estar la cuenta bancaria a nombre de APC Colombia sin importar que esta aperturada en un banco en Japón?

¿Cuál sería el tratamiento contable de los recursos en la cuenta bancaria y cual para la legalización de los bienes o servicios ejecutados que son destinados para Colombia?".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad

entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso

en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.
(…)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(…)

1.3.2. Medición

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

24. Cuando la transferencia esté sometida a condiciones, el pasivo diferido se medirá inicialmente por el valor del activo reconocido y, posteriormente, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La estimación tendrá en cuenta los riesgos y las incertidumbres relacionados con los sucesos que hacen que se reconozca un pasivo. Cuando el valor del dinero en el tiempo sea significativo, el pasivo diferido se medirá por el valor presente del valor que se estima será necesario para cancelar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar dicha obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del pasivo diferido. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente.

1.3.3. Devolución de transferencias

25. Cuando la entidad esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

26. En caso de que la entidad esté obligada a devolver activos no monetarios, estos se darán de baja en cuentas cuando se pierda el control sobre los activos.

27. En el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

28. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario.

29. Si la devolución no se origina por una transferencia condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario o de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos

a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

(…)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos.

(…)

4.2. Medición

(…)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad.

(…)

18. Posteriormente, el activo diferido reconocido por transferencias o subvenciones condicionadas se amortizará en la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el receptor, afectando el gasto en el resultado del periodo.

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

(…)

20. En caso de que sea exigible la devolución de activos no monetarios, estos se reconocerán cuando la entidad obtenga el control sobre los activos y se medirán por el valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, el activo se medirá por el valor en libros que tenía en la entidad que realiza la devolución.

(…)

22. Si la devolución se origina por una transferencia o subvención condicionada, la entidad disminuirá el activo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida.

23. Si la devolución no se origina por una transferencia o subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida.

(…)

CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS

(…)

2. EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

1. Cuando la entidad realice transacciones en moneda extranjera o conversión de sus estados financieros a una moneda de presentación distinta a la moneda funcional, aplicará los criterios de esta Norma. La moneda funcional corresponderá al peso colombiano.

2.1. Transacciones en moneda extranjera

2. Una transacción en moneda extranjera es toda transacción cuyo valor se denomina o exige su liquidación en una moneda diferente al peso colombiano. Entre estas transacciones se incluyen aquellas en las que la entidad compra o vende bienes o servicios cuyo precio se denomina en una moneda extranjera y aquellas en las que presta o toma prestados fondos que se liquidan en una moneda extranjera.

2.1.1. Reconocimiento inicial

3. Toda transacción en moneda extranjera se reconocerá utilizando el peso colombiano. Para tal efecto, la tasa de cambio de contado en la fecha de la transacción se aplicará al valor en moneda extranjera. La tasa de cambio de contado es la tasa del valor actual de la moneda funcional en la fecha de la transacción. La fecha de una transacción es la fecha en la cual dicha transacción cumple las condiciones para su reconocimiento como un elemento de los estados financieros.

2.1.2. Reconocimiento de las diferencias en cambio

4. Al final de cada periodo contable, las partidas monetarias en moneda extranjera se reexpresarán utilizando la tasa de cambio en la fecha del cierre del periodo. Las partidas monetarias son aquellas que se mantienen en efectivo, así como los activos y pasivos que se van a recaudar o pagar mediante una cantidad fija o determinable de efectivo, por ejemplo, las inversiones de administración de liquidez, las cuentas por cobrar, los préstamos por pagar y los beneficios a los empleados que se paguen en efectivo.

(…)

6. Las diferencias en cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias o al reexpresar las partidas monetarias a tasas de cambio diferentes de las utilizadas para su reconocimiento inicial se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Las diferencias en cambio que surjan al reexpresar partidas no monetarias medidas al valor de mercado o al costo de reposición, se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo como parte de la variación del valor que ha tenido la partida durante el periodo contable" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se atienden sus preguntas de la siguiente manera:

1. Reconocimiento de los recursos como parte de los activos de APC Colombia.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera define los activos como los recursos controlados por la entidad, de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, a través del derecho otorgado de usar estos recursos para producir o suministrar bienes o servicios. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso..

Adicionalmente, se entiende como potencial de servicio la capacidad que tiene el recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo; mientras que los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene el recurso para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo, los cuales también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

Teniendo en cuenta lo anterior, le corresponderá a la entidad evaluar y definir si los recursos depositados en la cuenta bancaria en Japón cumplen con los criterios de control incluidos por el Marco Conceptual y, por tanto, pueden ser reconocidos como parte de los activos de la entidad en su información financiera.

2. Tratamiento contable de los recursos depositados y de los bienes o servicios obtenidos por la ejecución de estos.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera define los ingresos como los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos durante el periodo contable por entradas o incrementos de los activos que no están asociados con los aportes para la creación de la entidad, y estos pueden provenir de transacciones sin contraprestación o de transacciones con contraprestación. Al respecto, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que en esta categoría de ingresos se reconocerán aquellos que se originen en la recepción de recursos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad receptora deba entregar algo a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido, por lo cual se incluyen los impuestos, las transferencias, las retribuciones por tasas o derechos de explotación, las multas y las sanciones, entre otros.

El referido Marco Conceptual también define los gastos como los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades. Entre los diversos gastos que pueden tener las entidades se encuentran aquellos que corresponden a gastos por transferencias o subvenciones a otras entidades o terceros; es por ello por lo que la Norma de gastos por transferencias y subvenciones indica que se reconocerán como gastos por transferencias los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado, y serán gastos por subvenciones los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Respecto a los ingresos por transferencias, así como el gasto por transferencias o subvenciones, las normas antes mencionadas indican que las transferencias o subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un

propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Por lo anterior y en aras de simplificar el tratamiento contable de estos ingresos y gastos, se realiza la siguiente clasificación:

i) transferencias o subvenciones condicionadas, que corresponderán a aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo: a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

ii) transferencias o subvenciones con restricciones o sin estipulaciones, en el que se agruparán: a) las transferencias o subvenciones sin estipulaciones, b) las transferencias o subvenciones sometidas a estipulaciones que son restricciones, y c) las transferencias o subvenciones sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Teniendo en cuenta lo anterior, y posterior a que la entidad defina si los recursos depositados en la cuenta bancaria en Japón cumplen las condiciones para ser recocidos como parte de sus activos, atenderá a uno de los siguientes tratamientos contables:

A. APC Colombia reconoce los recursos depositados en la cuenta bancaria como parte de sus activos.

Si la entidad ha definido que los recursos cumplen con los criterios definidos por el Marco Conceptual para ser parte de sus activos, la entidad registrará el total de recursos depositados en la cuenta bancaria debitando la subcuenta 111011-Depósitos en el exterior de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 442827-Bienes y recursos en efectivo procedentes de gobiernos extranjeros de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia tiene restricciones o no tiene estipulaciones, o la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS si la transferencia es condicionada. Para determinar el valor a registrar, la entidad dará aplicación a lo estipulado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

Cuando APC Colombia cumpla con las condiciones impuestas respecto a la transferencia recibida del Gobierno de Japón, registrará un débito en la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 442827-Bienes y recursos en efectivo procedentes de gobiernos extranjeros de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

En la medida en que APC realice la adquisición de los bienes o servicios, los registrará en la subcuenta, cuenta y grupo que corresponda de la clase 1-ACTIVOS o de la clase contable 5-GASTOS, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR. Cuando se efectúe el pago, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR y acreditará la subcuenta 111011-Depósitos en el exterior de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. El valor por el cual se registrará el activo o el gasto será determinado atendiendo a lo indicado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

Con la entrega de los activos adquiridos a los destinatarios finales, APC Colombia debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS o de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, si la transferencia o subvención tiene restricciones o no tiene estipulaciones y se transfiere el control sobre estos bienes; o debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas o la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS si la transferencia o subvención se encuentra sujeta a condiciones; en cualquiera de los casos se acreditará la subcuenta de la cuenta que identifique el activo entregado.

En la medida en que los destinatarios finales cumplan con las condiciones, APC Colombia debitará la subcuenta que corresponde de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS o de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas o 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

B. APC Colombia no reconoce los recursos depositados en la cuenta bancaria como parte de sus activos.

Si la entidad ha definido que los recursos no cumplen con los criterios definidos por el Marco Conceptual para ser parte de sus activos, la entidad no deberá realizar ningún registro contable respecto a dichos recursos mientras se encuentren depositados en la cuenta bancaria.

Cuando APC Colombia obtenga el control sobre los bienes adquiridos, debitará la subcuenta, cuenta y grupo de la clase 1-ACTIVOS, según la naturaleza, y acreditará la subcuenta 442827-Bienes y recursos en efectivo procedentes de gobiernos extranjeros de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia tiene restricciones o no tiene estipulaciones, o la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS si la transferencia es condicionada. Para este caso, los activos recibidos se medirán por el valor de mercado del activo o, en ausencia de este, por el costo de reposición; si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirán por el valor en libros que tenían en la entidad que transfirió.

Cabe aclarar que de conformidad con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación no se podrán reconocer como parte de los ingresos por transferencia los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado.

Cuando APC Colombia cumpla con las condiciones impuestas respecto a la transferencia recibida del Gobierno de Japón, registrará un débito en la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 442827-Bienes y recursos en efectivo procedentes de gobiernos extranjeros de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con la entrega de los activos adquiridos a los destinatarios finales, APC Colombia debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS o de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, si la transferencia o subvención tiene restricciones o no tiene estipulaciones y se transfiere el control sobre estos bienes; o debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas o la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS si la transferencia o subvención se encuentra sujeta a condiciones; en cualquiera de los casos se acreditará la subcuenta de la cuenta que identifique el activo entregado.

En la medida en que los destinatarios finales cumplan con las condiciones, APC Colombia debitará la subcuenta que corresponde de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS o de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas o 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

***

CONCEPTO No. 20251100039451 DEL 09-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Catálogo General de Cuentas (CGC) Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de ingresos recibidos por anticipado

Doctora
ANGÉLICA JIMÉNEZ QUINTERO
Profesional Especializado en Funciones Contador
Archivo General de la Nación
Bogotá D.C.

"Me dirijo a usted de manera respetuosa para reiterar la solicitud de concepto que enviamos el pasado 30 de abril de 2025 (radicado AGN-2-2025-04621), referente al tratamiento contable de unos recursos que se encuentran en la cuenta 2.9.10.07 'Otros ingresos recibidos por anticipado' del Archivo General de la Nación (AGN).

Como se mencionó en la comunicación anterior, este saldo corresponde a recursos de entidades en liquidación (Fiduciaria del Estado y el Instituto de Fomento Industrial) que llevan aproximadamente 10 años en proceso de depuración. Hasta la fecha, no se ha definido si pertenecen al AGN o si deben ser reintegrados a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional.

Dado que aún no hemos recibido una respuesta a nuestra solicitud inicial, agradecemos enormemente su orientación sobre el tratamiento contable adecuado para estos recursos, incluyendo:

- Las posibles reclasificaciones contables que se deben realizar cuando se defina su destinación final.

- El procedimiento contable a seguir en caso de que se determine que deben ser reintegrados.

- Cualquier otra consideración contable relevante que usted considere pertinente.

La correcta gestión contable de estos recursos es fundamental para la transparencia de nuestros estados financieros"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(…)

69. La cancelación de una obligación presente implica que la entidad entrega unos recursos que llevan incorporados un potencial de servicio o beneficios económicos. La extinción de una obligación presente puede llevarse a cabo de varias maneras, entre otras, a través del pago en efectivo, la transferencia o traslado de otros activos, la prestación de servicios, la sustitución de esa obligación por otra y la prescripción de la obligación de acuerdo con la normativa sobre la materia.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

79. La probabilidad, como condición para el reconocimiento, se utiliza con referencia al grado de certidumbre con que el potencial de servicio o los beneficios económicos

futuros asociados llegarán o saldrán de la entidad. La certidumbre correspondiente al potencial de servicio o al flujo de los beneficios económicos futuros se evalúa a partir de la información disponible. Así, por ejemplo, cuando es probable que el deudor cancele una cuenta por cobrar, es justificable reconocer tal cuenta por cobrar como un activo. No obstante, algunas cuentas por cobrar podrían no ser canceladas y, por tanto, se reconoce un gasto que represente la reducción esperada en el valor del recurso.

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, así:

2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO: "Representa el valor de los pagos recibidos de manera anticipada por la entidad en desarrollo de su actividad, los cuales se reconocen como ingresos en los periodos en los que se produce la contraprestación en bienes o servicios". Adicionalmente, señala que se debita con: "1-El valor de los ingresos causados en cada ejercicio", y "2-El valor de las devoluciones y legalizaciones inherentes al pago anticipado". Y se acredita con "1-El valor de los pagos recibidos anticipadamente por los diferentes conceptos".

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos

contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, define que un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos. Así mismo, señala que al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

Adicionalmente, dispone que la cancelación de una obligación presente implica que la entidad entrega unos recursos que llevan incorporados un potencial de servicio o beneficios económicos. La extinción de una obligación presente puede llevarse a cabo de varias maneras, entre otras, a través del pago en efectivo, la transferencia o traslado

de otros activos, la prestación de servicios, la sustitución de esa obligación por otra y la prescripción de la obligación de acuerdo con la normativa sobre la materia.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) establece que la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO representa el valor de los pagos recibidos de manera anticipada por la entidad en desarrollo de su actividad, los cuales se reconocen como ingresos en los periodos en los que se produce la contraprestación en bienes o servicios.

Teniendo en cuenta lo anterior, los pagos que la entidad reciba de manera anticipada en el desarrollo de su actividad se reconocerán como un pasivo en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Seguidamente, en la medida en que se cumpla con la contraprestación de bienes o servicios, la entidad reconocerá el ingreso correspondiente y cancelará la obligación registrada en la subcuenta respectiva de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. En este sentido, le corresponde a la entidad adelantar las gestiones administrativas necesarias para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros.
Así las cosas, si se presentan situaciones tales como: (i) obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio, (ii) obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro o, (iii) obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación, la entidad deberá adelantar las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

De conformidad con lo anterior y para el caso objeto de su consulta, si a partir de las gestiones administrativas realizadas por la entidad, se determina que sobre las obligaciones reconocidas como ingresos recibidos por anticipado ya no existe la probabilidad de salida de recursos, ya no existe derecho exigible de cobro o que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación, la entidad deberá dar de baja en cuentas, para lo cual debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808- INGRESOS DIVERSOS.

Ahora bien, si se establece que dichos recursos deben ser reintegrados a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional, la entidad debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la

subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

***

CONCEPTO No. 20251100040351 DEL 21-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las obligaciones por sentencias conjuntas o solidarias

Doctora
MARÍA DEL PILAR GARZÓN VALLE
Coordinadora grupo de gestión financiera y contable
Ministerio de Justicia y del Derecho
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010044512 del 10 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. ¿Para el caso de sentencias conjuntas o solidarias, es decir, que sean condenadas varias entidades dentro de un mismo proceso, es válido que el MJD reconozca como provisión contable solo el valor proporcional que le correspondería asumir en caso de fallo desfavorable?

2. Para el caso de sentencias conjuntas o solidarias, se puede constituir una presunta afectación de la razonabilidad de los Estados Financieros, si se registra el 100% del valor de la condena? La pregunta surge porque en tal caso, tanto el Pasivo-Provisión Contable como el Gasto por Sentencias, estarían reflejando un valor que realmente no le corresponde a la entidad, toda vez que, el gasto por sentencias de una entidad, es el valor proporcional que debe asumir de acuerdo con la condena que determine el fallo. Es decir, a pesar que el demandado solicite a una sola entidad el pago total de la condena, y que esta desembolse el 100%; el valor pagado a nombre de las demás entidades demandadas se reconocerá como una Cuenta por Cobrar (Pago por cuenta de terceros) por efecto del recobro.

3. En demandas conjuntas o solidarias, es válido que el MJD reconozca como pasivo contingente (cuentas de orden acreedoras) solo el valor proporcional de acuerdo con la pretensión de la demanda? Para este caso, es pertinente indicar que la pretensión será el resultado del análisis jurídico realizado por el apoderado de la Entidad.

4. Con respecto a las preguntas anteriores, sea que se realice el reconocimiento contable del 100% del valor de la pretensión o de la condena, o se reconozca solo el valor proporcional en cada entidad, podría generarse una sobrestimación o subestimación -tanto en el pasivo como en el gasto-, en la consolidación de la información del Balance General de la Nación?

5. Si la Agencia Nacional para la Defensa Jurídica del Estado, expidió la Resolución 431 del 28 de julio de 2023, ¿Por qué en el numeral 2.3. obligación posible del procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del marco normativo para entidades de gobierno, en el numeral publicado en la página web de la CGN, el 6 de diciembre de 2023, de la CGN, hace referencia a la resolución 353 de 2016?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

21. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado.

22. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada,

atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

23. Una descripción libre de error significativo es aquella en la que no hay errores u omisiones materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y en la que el proceso para producir la información se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, señala:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

Para tal efecto, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de reconocimiento y revelación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología.

En caso de que existan múltiples entidades demandadas frente a un mismo proceso, cada entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso en la parte que estime le corresponda. Lo anterior, con independencia de la probabilidad de pérdida de todo el proceso y de que se espere el reembolso parcial o total por parte de un tercero.

Para las obligaciones reconocidas por la entidad sobre las cuales se inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la norma del pasivo que corresponda.

(…)

2.3. Obligación posible

Cuando se establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, la entidad revelará la obligación como un pasivo contingente.

Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, este se registrará debitando la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

El pasivo contingente se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros de la entidad.

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo. Los mayores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS. Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o la

subcuenta que corresponda de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

(…)

2.7. Pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

(…)

Cuando, en una sentencia ejecutoriada, se condene a varias entidades demandadas frente a un mismo proceso y el demandante exija el pago de la totalidad de la condena a una de ellas, la entidad que deba realizar el pago debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, por el valor de la obligación a su cargo, y la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por la obligación a cargo de las otras entidades condenadas, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, por el valor total del crédito judicial pagado. Por su parte, las otras entidades condenadas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de la obligación a su cargo.

Con el reembolso de los recursos a la entidad que haya asumido el pago de la condena, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditará la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, las otras entidades condenadas debitarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

(…)

5. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El valor del derecho en la entidad que deba efectuar el pago total de la condena con el valor de la obligación de las otras entidades condenadas en sentencias conjuntas o solidarias.

(…)

6. FLUJOS DE INFORMACIÓN

Las entidades implementarán procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

Pregunta 1. ¿Para el caso de sentencias conjuntas o solidarias, es decir, que sean condenadas varias entidades dentro de un mismo proceso, es válido que el Ministerio de Justicia y del Derecho reconozca como provisión contable solo el valor proporcional que le correspondería asumir en caso de fallo desfavorable?

Cuando el Ministerio de Justicia y del Derecho sea notificado de que fue admitida una demanda de un tercero en su contra y en contra de otras entidades, deberá evaluar la probabilidad de pérdida que existe a fin de identificar si se encuentra ante una obligación remota, posible o probable. Para el efecto, cada entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso en la parte que estime le corresponda.

Si el Ministerio establece que la obligación es probable deberá reconocer un gasto por provisión por la mejor estimación del valor de la obligación que le corresponde del proceso, registrando un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS. El valor registrado es objeto de actualización conforme a la nueva información que surja en el desarrollo del proceso o, como mínimo, al cierre del periodo contable.

Cuando la instancia judicial profiera sentencia y esta sea condenatoria, se debe cancelar la provisión ya reconocida y registrar una cuenta por pagar, para ello, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS y acreditará la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES. Si el valor de la sentencia es mayor que valor de la provisión, registrará la diferencia en la subcuenta 589012-Sentencias de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS; pero si el valor de la sentencia es menor que el valor de la provisión, la diferencia se registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y

DEMANDAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483101-Litigios y demandas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES, si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

Ahora bien, cuando en una sentencia ejecutoriada se condene a varias entidades demandadas frente a un mismo proceso y el demandante exija el pago de la totalidad de la condena a una de ellas, la entidad que deba realizar el pago debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, por el valor de la obligación a su cargo, y la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por la obligación a cargo de las otras entidades condenadas, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, por el valor total del crédito judicial pagado.

En ese sentido, la entidad que efectúe el pago deberá informar a las demás entidades condenadas, para que cada una de estas reclasifique la obligación mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y un crédito en la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de la obligación a su cargo.

Pregunta 2. Para el caso de sentencias conjuntas o solidarias, ¿se puede constituir una presunta afectación de la razonabilidad de los Estados Financieros, si se registra el 100% del valor de la condena?

La información financiera de propósito general que se presenta en los estados financieros debe representar fielmente los hechos económicos para que sea útil a los usuarios, esto es, que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. En ese sentido, la característica cualitativa de representación fiel establece que se representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre.

Por lo anterior, registrar el total del valor estimado de condena de un proceso judicial sin tener en cuenta que existen otras entidades que participan en el pago de la obligación no sería neutral, por cuanto se estaría sobreestimando el valor de los recursos de los que probablemente la entidad tenga que desprenderse cuando finalice el proceso judicial y sean condenadas las entidades demandadas, lo cual podría inducir a decisiones sesgadas por parte de los múltiples usuarios de la información.

Pregunta 3. En demandas conjuntas o solidarias, ¿es válido que el MJD reconozca como pasivo contingente (cuentas de orden acreedoras) solo el valor proporcional de acuerdo con la pretensión de la demanda?

Cuando el Ministerio de Justicia y del Derecho establezca que la obligación es posible y pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, registrará un débito en la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS, por la mejor estimación del valor de la obligación que le corresponda del proceso.

Pregunta 4. Con respecto a las preguntas anteriores, sea que se realice el reconocimiento contable del 100% del valor de la pretensión o de la condena, o se reconozca solo el valor proporcional en cada entidad, ¿podría generarse una sobrestimación o subestimación -tanto en el pasivo como en el gasto-, en la consolidación de la información del Balance General de la Nación?

Siempre que el Ministerio actúe de forma prudente ante situaciones de incertidumbre y reconozca como provisión o registre un pasivo contingente por la mejor estimación del valor de la obligación que le corresponda del proceso judicial sin omitir la participación de las demás entidades demandadas, el Ministerio estará cumpliendo la característica de la información de propósito general de representación fiel, lo que permitirá una representación adecuada de los hechos económicos.

Pregunta 5. Si la Agencia Nacional para la Defensa Jurídica del Estado (ANDJE) expidió la Resolución 431 del 28 de julio de 2023, ¿Por qué en el numeral 2.3. obligación posible del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, en el numeral publicado en la página web de la CGN, el 6 de diciembre de 2023, de la CGN, hace referencia a la Resolución 353 de 2016?

Es pertinente indicar que la CGN trabaja en conjunto con la ANDJE en la expedición de la metodología de reconocido valor técnico para el cálculo de la obligación contingente de los procesos judiciales, conciliaciones extrajudiciales y trámites arbitrales que se adelanten contra la entidad y deban ser registrados en el sistema eKOGUI. Actualmente, ambas entidades se encuentran trabajando en actualizaciones a la metodología, por lo tanto, la CGN expedirá una nueva versión del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno donde se incluirá la última resolución que expida la ANDJE.

En ese sentido, las entidades que deseen aplicar dicha metodología tendrán que aplicar la norma vigente, esto es, la Resolución 431 de 2023 expedida por la ANDJE.

***

CONCEPTO No. 20251100040431 DEL 22-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los derechos cobrados por terceros por concepto de incentivo al aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos.

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable del recaudo a través de la factura integral del incentivo al aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos, el cual, es trasladado al Municipio.

Doctora
PAULA NATALIA BETANCOURT PINILLA
Jefe Unidad de Contabilidad y Costos
E.S.P. Empresa de Servicios Públicos del Municipio Villa de San Diego de Ubaté S.A.
Ubaté, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010044282 del 09 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La presente solicitud tiene como fin una orientación frente a una situación contable, la Empresa (sic) de Servicios (sic) Públicos del Municipio de Villa San Diego de Ubaté, realiza un recaudo a través de la factura del servicio según el DECRETO 802 DE 2022 del MINISTERIO DE VIVIENDA, CIUDAD Y TERRITORIO, al ser este, un incentivo que se traslada por completo al Municipio (sic) de Ubaté, el registro contable parte del recaudo desde la factura al usuario, registrándose en la cuenta 24070404, al realizar nosotros facturación de manera bimensual, realizamos los pagos al municipio en la vigencia posterior al recaudo, por este motivo la cuenta por pagar al municipio tiene este valor, posteriormente el área comercial certifica el valor a girar, se verifica frente a contabilidad y se realiza el envío al municipio (sic), quien verá para el caso puntual

de este trimestre reflejado el pago en el periodo de Julio, dando así la recíproca distinta. En un dialogo con el municipio (sic) se llegó al conceso del envío del certificado de los valores de la cuenta 24070404 de este concepto, durante la vigencia de presentación del CHIP, con el fin de conciliar la recíproca antes de la presentación del mismo y la creación conjunta del municipio de la cuenta por cobrar para con nosotros, para el cruce posterior del pago, de la cuenta que ellos generan por cobrar y la disminución en el efectivo pago, para efectos del periodo de ABR-JUN, adjunto adicionalmente, movimiento de la cuenta 24070404 (la cual fue reportada al CHIP) y balance de prueba (sic) de la misma para que bajo su concepto, podamos tener mayor claridad en el manejo contable de dicho concepto, cabe resaltar que en debito se registra no solo el pago al municipio sino las reliquidaciones que se presentan en el periodo sobre las reclamaciones que los usuarios realizan sobre la vigencia".

El 18 de septiembre de 2025 se llamó telefónicamente a la consultante quien nos informó que el recaudo del incentivo al aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos (IAT) se cobra a toda la población del municipio de acuerdo con la factura integral. Además, cuando el recaudo se hace efectivo lo trasladan al municipio.

CONSIDERACIONES

a. Consideraciones sobre la normativa del incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT).

El Decreto 802 de 2022 del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio decreta en el Capítulo 7 Incentivo al aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos, lo siguiente:

"ARTÍCULO 2.3.2.7.1. Objeto. El presente capítulo tiene como objeto reglamentar el incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT) conforme a lo establecido en el artículo 88 vigente de la Ley 1753 de 2015 y, en consecuencia, definir la manera como se realizará su cálculo, facturación, recaudo, asignación y uso de recursos, así como su seguimiento y control en todo el territorio nacional.

ARTÍCULO 2.3.2.7.2. Ámbito de Aplicación. El presente capítulo aplica a las personas prestadoras de las actividades principales y complementarias del servicio público de aseo, a las entidades territoriales y al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio.

Lo dispuesto en el presente capítulo aplica tanto para la prestación del servicio público de aseo en libre competencia como en áreas de servicio exclusivo.

ARTÍCULO 2.3.2.7.3. Valor del incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT). El valor del Incentivo por suscriptor o usuario se calculará sobre las toneladas de residuos no aprovechables por suscriptor o usuario del servicio público de aseo, como un valor adicional al costo de disposición final de estos residuos, equivalente al 0,80% del Salario Mínimo Mensual Legal Vigente (SMMLV) por tonelada.

ARTÍCULO 2.3.2.7.4. Cobro del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT). El cobro del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT) se deberá implementar en todos los municipios y distritos, en los cuales en su Plan de Gestión Integral de Residuos Sólidos (PGIRS) se hayan definido como viables, proyectos asociados a la actividad de aprovechamiento.

(…)

ARTÍCULO 2.3.2.7.6. Cuenta del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT). Para efectos de garantizar la destinación específica de los recursos provenientes del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT) y sus rendimientos financieros, los municipios y distritos deberán disponer de una cuenta de ahorros o corriente en donde se reciban exclusivamente dichas sumas, con el fin de garantizar su manejo financiero y registro contable.

PARÁGRAFO 1. La cuenta a la que hace referencia el presente artículo deberá abrirse en una entidad financiera vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia.

PARÁGRAFO 2. Para el desarrollo del objetivo del presente artículo se deberá cumplir cabalmente con el registro contable de los ingresos y gastos a su cargo, velar por la conservación y mantenimiento de los recursos asignados y ordenar los desembolsos necesarios, al beneficiario de los recursos del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT).

ARTÍCULO 2.3.2.7.7. Deber de Información al municipio o distrito. El prestador previo al traslado de los recursos a la cuenta del IAT deberá informar al municipio o distrito el valor efectivamente recaudado.

ARTÍCULO 2.3.2.7.8. Recaudo de los recursos del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT). Las personas prestadoras de la actividad de recolección y transporte de residuos no aprovechables deberán cobrar y trasladar los recursos recaudados por este concepto a la cuenta de que trata el artículo 2.3.2.7.6., de este capítulo.

PARÁGRAFO 1. El traslado a la cuenta designada por el municipio o distrito deberá efectuarse dentro de los treinta (30) días calendario del mes siguiente al recaudo, de acuerdo con la periodicidad en la facturación.

ARTÍCULO 2.3.2.7.11. Asignación de recursos del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT). La asignación de recursos para financiar proyectos de aprovechamiento y de tratamiento de residuos sólidos, se efectuará anualmente por el municipio o distrito de acuerdo con los montos disponibles en la cuenta de que trata el artículo 2.3.2.7.6. Lo anterior, cumpliendo con los requisitos exigidos por el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio.

(…)

b. Consideraciones respecto al Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable. (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 de 2022 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias" (Subrayados fuera del texto).

c. Consideraciones respecto al Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable". (Subrayado fuera del texto).

Por otra parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento
1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la empresa con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. (Subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Decreto 802 de 2022 reglamenta el Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT), el cual debe ser cobrado por los prestadores del servicio público de aseo sobre las toneladas de residuos no aprovechables. Estos recursos y sus rendimientos financieros deben ser trasladados a la cuenta bancaria designada por el municipio o distrito, con el fin de garantizar su manejo financiero y registro contable, así como la asignación de recursos para financiar proyectos de aprovechamiento y de tratamiento de residuos sólidos.

De acuerdo con el principio de devengo contenido en el Marco conceptual de los marcos normativos para entidades de gobierno y para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Asimismo, la Norma de cuentas por cobrar para Entidades de Gobierno dispone que se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

Por su parte, la Norma de cuentas por pagar para Empresas que no Cotizan en el Mercado de valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público señala que se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la empresa con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En este sentido, en el momento en que surja el derecho de cobro originado en la factura emitida por la empresa a los usuarios por el incentivo al aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos (IAT), el municipio reconocerá la cuenta por cobrar y el ingreso respectivo, con base en la información suministrada por EMSERVILLA S.A.

Cuando EMSERVILLA S.A recaude dichos recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro de cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS e informará al municipio sobre los recursos recaudados. Por su parte, el municipio debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la cuenta por cobrar causada previamente.

Cuando EMSERVILLA S.A traslade los recursos al municipio, debitará la subcuenta 240706-Cobro de cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Ahora bien, si se realizan reliquidaciones, con base en la información suministrada por EMSERVILLA S.A el municipio realizará los ajustes respectivos a la cuenta por cobrar e ingreso causado.

A partir de los registros contables antes indicados, y teniendo en cuenta las reglas de eliminación vigentes para junio de 2025, las entidades aplicarán la regla 3 por los valores pendientes de trasladar por parte de la empresa no cotizante a favor del municipio.

Por último, se recomienda que se genere un adecuado flujo de información entre las diferentes entidades que intervienen, con el fin de que se reconozcan adecuadamente los hechos económicos y exista una correcta conciliación de los saldos de operaciones recíprocas.

Además, las reglas de eliminación están dispuestas por la CGN para consulta por parte de las entidades públicas en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → Productos → Reglas de eliminación → 2025 → Da clic en los tres puntos → Descargar → Reglas Junio de 2025 → Consulta la subcuenta que necesite.

***

CONCEPTO No. 20251100040591 DEL 22-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la baja en cuentas de propiedades, planta y equipo. Actualización del manual de políticas contables

Doctora
CLARA MARITZA SÁNCHEZ FONSECA
Profesional Universitario
Contraloría Departamental del Amazonas
Leticia, Amazonas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100045742 del 16 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(...)

La entidad no cuenta con el manual de políticas contables actualizado, situación que generó un hallazgo por parte de la Auditoría General de la Republica en la última auditoría que nos realizaron.

Adicionalmente, hubo un hallazgo por incertidumbre en el valor de Propiedad, Planta y Equipo, situación que conlleva a realizar la actualización del inventario.

Como funcionaria del área contable, se ha solicitado el inventario actualizado a fin de proceder a realizar la depuración correspondiente, no obstante, ha habido negativa por parte de la almacenista, quien manifiesta que primero debe realizar el proceso de baja de bienes y que una vez culmine se remitirá al área contable.

De acuerdo a lo anterior, de manera respetuosa solicito su concepto con respecto a los siguientes interrogantes:

1. ¿Para realizar el procedimiento de bajas es necesario contar con el manual de políticas contables actualizado?

2. ¿Se puede adelantar el procedimiento de bajas sin que se encuentre depurado el inventario contable?

3. ¿Para subsanar el hallazgo por incertidumbre en el valor de Propiedad, Planta y Equipo, es estrictamente necesario realizar el procedimiento de bajas?

4. ¿La Contaduría General de la Nación presta asesoría para la actualización del manual de políticas contables?

5. ¿Cómo puedo acceder a capacitaciones ofrecidas por la Contaduría General de la Nación?"

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, establece:

"6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo" (Subrayado fuera de texto).

Por último, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

2.1.1. Marco normativo del proceso contable

El desarrollo del proceso contable de una entidad requiere de la identificación del marco normativo que la rige, el cual delimita la regulación que es aplicable a cada una de sus etapas. A partir de dicho marco normativo, la entidad establece las políticas contables que direccionarán el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, teniendo en cuenta que, en el caso de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público y de las

entidades de gobierno, la mayoría se definen en los marcos normativos respectivos. Las políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(...)

3.2.6. Actualización permanente y continuada

Los responsables directos de las actividades del proceso contable deberán tener la formación que les permita dimensionar el sistema de contabilidad pública de manera que realicen el debido reconocimiento (identificación, clasificación, medición inicial y

registro), medición posterior (valuación y registro de ajustes contables) y revelación (presentación de estados financieros y notas a los estados financieros).

Además, las entidades deberán emplear mecanismos de actualización que sean efectivos para garantizar el cumplimiento de las normas técnicas que expida la Contaduría General de la Nación. Para estos efectos, el organismo regulador (CGN) creó una herramienta informativa en la página web www.contaduria.gov.co como un medio para difundir todos los desarrollos, avances y demás disposiciones relacionadas con la contabilidad pública. En el encabezado de la página web, puede seleccionar el botón denominado NORMATIVA y en esta sección encontrará el normograma que contiene las disposiciones publicadas, que regulan la contabilidad pública.

Los funcionarios de las entidades deberán estar informados acerca de los procesos de capacitación permanente que desarrolla la Contaduría General de la Nación en el marco del plan anual de capacitación, con el objetivo de participar activamente en los eventos que se realizan.

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En este sentido, la CGN no se pronunciará respecto a los trámites administrativos relacionados con la baja de bienes de propiedad, planta y equipo.

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas es la eliminación total o parcial de un activo en la información financiera de la entidad y ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo. En el mismo sentido, la Norma de Propiedades, planta y equipo señala que se darán de baja los bienes reconocidos como tales cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica, como, entre otros, valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad. Así pues, siempre que se presenten situaciones que afecten la información financiera de la entidad, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Por su parte, el citado Procedimiento señala que las entidades, sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, deben contar con manuales de políticas contables que sean acordes con el marco normativo que les sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública, y que dichos manuales deben permanecer actualizados.

En este sentido, es preciso señalar que la CGN no establece la forma concreta cómo deben estructurarse los manuales de políticas contables, los de procedimientos, operativos, ni los de funciones; tampoco señala una guía para la creación o actualización de estos. No obstante, sí señala que la entidad debe establecer sus políticas contables a partir del marco normativo que la rige; y que deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que desarrollan sus actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente.

De acuerdo con lo anterior, en los manuales de políticas contables se deben establecer diversos asuntos relativos al reconocimiento y medición de los elementos de los estados financieros establecer políticas contables que direccionen el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, así como las políticas de operación que faciliten la ejecución del proceso contable y definir mecanismos para el reconocimiento, medición y revelación de sus activos, a fin de asegurar un flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos y la presentación oportuna y actualizada de la información financiera. Así como, definir los procedimientos de verificación y conciliación de las propiedades, planta y equipo de la entidad, para que se realicen los ajustes pertinentes.

Por lo anterior, de acuerdo con lo planteado en su consulta se precisa que la entidad debe dar aplicación a la regulación contable vigente. En este sentido, si de los bienes de propiedad, planta y equipo referidos en su consulta dejan de cumplir los criterios para reconocerse como activo, deberán realizarse las gestiones administrativas para concretar su baja en cuentas con el fin de retirar dichas partidas de los estados financieros de la entidad, así mismo, deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de actualizar su manual de políticas contables.

Por último, para acceder a las capacitaciones ofrecidas por la Contaduría General de la Nación, la invitamos a estar atenta de la página web de la CGN www.contaduría.gov.co para que pueda hacerse partícipe de los eventos. Así mismo, la invitamos a inscribirse al aula virtual, en la cual podrá encontrar cursos desarrollados para estudio autónomo ingresando al link: http://aulavirtual.contaduria.gov.co/login/index.php.

Las citadas normas pueden ser consultadas en la página web de la CGN en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → en los iconos ubicados a la izquierda, Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

***

CONCEPTO No. 20251100040831 DEL 23-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Bienes de uso público Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las donaciones de material bibliográfico a municipios que integran la Red Nacional de Bibliotecas Públicas.

Doctora
LADY CAROLINA ALDANA MELO
Coordinadora Grupo de Gestión Financiera y Contable
Ministerio de las Culturas, las Artes y los Saberes
Carrera 8 N° 8-03
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010045122 del 12 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"De manera atenta, el Ministerio de las Culturas, las Artes y los Saberes se permite solicitar concepto contable sobre el tratamiento y registro adecuado de las donaciones bibliotecarias entregadas por editoriales a municipios del país que integran la Red Nacional de Bibliotecas Públicas, proceso en el cual el Ministerio de Cultura y Biblioteca Nacional de Colombia actúan como entidades intermediarias de gestión, apoyando la coordinación y orientación de dichas donaciones.

Es importante precisar que:

- Las donaciones se entregan de manera directa por parte de las editoriales (entes privados) a los municipios donatarios.

- El Ministerio de la Cultura y/o la Biblioteca Nacional de Colombia no adquieren propiedad ni posesión sobre los bienes donados.

- El material bibliográfico donado no ingresa a los inventarios, ni se reconoce en los estados financieros del Ministerio de Cultura.

- Tampoco se ejecutan recursos del presupuesto de la entidad en relación con estas donaciones.

En este contexto, se requiere su valiosa orientación respecto al tratamiento contable que deben adoptar por parte del Ministerio de Cultura y los entes territoriales receptores (municipios), específicamente en lo concerniente a:

- El momento del reconocimiento contable de la donación;
- El registro de los estados financieros del municipio donatario, teniendo en cuenta que los bienes son entregados directamente por la editorial;
- La naturaleza de la participación del Ministerio de Cultura y/o la Biblioteca Nacional, desde la perspectiva contable, teniendo en cuenta que su rol es únicamente de articulación y acompañamiento, sin implicación financiera o presupuestal.

Agradecemos la atención prestada a esta solicitud, así como la orientación técnica que la Contaduría General de la Nación pueda brindar sobre este asunto, en aras de garantizar el adecuado reconocimiento contable por parte del Ministerio de Cultura y las entidades territoriales en cumplimiento de la normatividad vigente".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad". (Subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024 disponen:

CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

11. BIENES DE USO PÚBLICO

11.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes de uso público, los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización. Con respecto a estos bienes, el Estado cumple una función de protección, administración, mantenimiento y apoyo financiero. Los bienes de uso público se caracterizan porque son inalienables, imprescriptibles e inembargables.

2. Son ejemplos de bienes de uso público las redes de la infraestructura de transporte, los parques recreativos, las bibliotecas y hemerotecas públicas, y las plazas públicas.

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN
1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.
1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

1.3.2. Medición

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso". (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar la materialidad como una restricción a la hora de que esa cumpla con las características cualitativas. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

Además, dicho Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

Así las cosas, una entidad reconocerá un activo cuando este cumpla con la definición establecida en el Marco Conceptual y atienda a la materialidad definida por la misma para el reconocimiento en la información financiera.

Ahora bien, la Norma de ingresos sin contraprestación define que se reconocerán como tales los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido.

Por su parte la Norma de bienes de uso público indica que estos corresponden a activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización.

En ese sentido, si de acuerdo con las condiciones establecidas, las donaciones de material bibliográfico para la Red Nacional de Bibliotecas Públicas se realiza directamente a los municipios que la integran, y estas cumplen con la definición de activo y el criterio de materialidad establecido, dicha entidad las reconocerá en sus estados financieros, como activo. Ahora bien, dado que las mismas las recibe para la

prestación de servicios del servicio de biblioteca, la entidad los clasificará como bienes de uso público.

Con respecto al ingreso, para el reconocimiento de una transferencia (o donación como indica en su consulta) en donde el municipio recibe un bien, es importante que la entidad determine si la entrega se encuentra sujeta a alguna condición en relación con el uso de los bienes recibidos, como se señala a continuación:

- Si la transferencia no se encuentra sujeta a restricciones, es decir, que la entidad que entrega los bienes no impone condiciones sobre su uso o destinación, ni exige la devolución de los mismos de no cumplirse la estipulación, el municipio reconocerá este hecho económico en el momento en que se den las condiciones de control de los bienes recibidos, mediante un débito en la subcuenta 172104-Libros y publicaciones de investigación y consulta de la cuenta 1721-BIENES DE USO PÚBLICO REPRESENTADOS EN BIENES DE ARTE Y CULTURA y un crédito en la subcuenta 442830-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

- En el caso que la transferencia (donación) se encuentre sujeta a algún tipo de condición, es decir, cuando se requiere que la entidad que reciba los bienes los use o destine a una finalidad particular y si esto no ocurre, dichos bienes deberán devolverse a la entidad que los entrega, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución; le corresponderá al municipio reconocer el activo y un pasivo en la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS. En la medida en que se cumpla con las condiciones, se debitará el ingreso diferido y se acreditará la subcuenta 442830-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Ahora bien, en relación con el valor por el cual debe reconocerse el bien recibido, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que las transferencias no monetarias se deben medir por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este valor, por el costo de reposición. Ahora bien, en el caso que no sea factible tener alguno de estos valores se deben medir al valor en libros que tenía la entidad que realizó la transferencia del bien.

En atención a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado que no cumplan los criterios de reconocimiento de las Normas de bienes de uso público, no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación.

Por último, si el Ministerio de Cultura y la Biblioteca Nacional de Colombia, tal como es mencionado en la consulta son entidades intermediarias de gestión y apoyan la

coordinación y orientación de dichas donaciones, no realizan ningún registro contable por este hecho económico.

***

CONCEPTO No. 20251100041281 DEL 30-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos de transferencias y subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Procedimiento Contable para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios entre el Departamento para la Prosperidad Social y Entidades Territoriales

Doctor
JOHN FREDDY CANGREJO BERMÚDEZ
Coordinador GIT Contabilidad – Oficina Financiera
Departamento para la Prosperidad Social – DPS
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010045662 del 16 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Asunto: Concepto sobre conciliación de operaciones recíprocas divergentes con Entidades Territoriales.

(…)

(…) en el marco de diferencias registradas en el reporte trimestral de operaciones recíprocas 2025 sostenidas con Entidades Territoriales, en el marco de los convenios suscritos para la construcción de obras de infraestructura menores. En este sentido, se solicita muy respetuosamente lineamientos para lograr la correcta conciliación de las operaciones recíprocas en los siguientes casos:

I. CASO ENTRE PROSPERIDAD SOCIAL EL MUNICIPIO DE LANDÁZURI (SANTANDER):

1. El 12/01/2025 Prosperidad Social recibió Acta de Entrega de Obra y Compromiso de Sostenibilidad en el marco del Convenio 701 de 2021 celebrado con el Municipio de Landázuri cuyo objeto corresponde a la 'Construcción de placa huellas para los corregimientos del kilómetro 15 y centro del municipio de Landázuri-Santander' y, mediante Memorando M-2025-4301-012163, con fecha de 06/03/2025, el GIT-Infraestructura social y hábitat adscrito a la Dirección de igual nombre en esta entidad, autorizó legalizar el saldo en inventarios para descargar de los activos el valor correspondiente a las obras del precitado convenio, transfiriendo la propiedad a la Entidad Territorial.

   Lo precedente, con sustento en que: la obra se encuentra en uso por parte de la comunidad, así como que, el control, los riesgos y la sostenibilidad de esta, recae en el municipio. En consecuencia, se procedió de conformidad elaborando el respectivo registro contable afectando la Subcuenta 542307 – Bienes entregados sin contraprestación.

2. (…)

   (…) Se expuso a los asistentes los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación (2018-2021) aplicables a Prosperidad Social para el reconocimiento contable de los pagos realizados a las Entidades Territoriales contra los avances de obra, así como el reconocimiento contable de las legalizaciones. En tal sentido se presentó la relación de entidades con las cuales se tenía un registro tanto en el gasto como en el pasivo.

   Por su parte, durante la participación de las Entidades Territoriales, algunas de ellas expusieron la manera como se realiza el reconocimiento contable de los recursos en su contabilidad que, en la mayoría de los casos, obedece a un registro inicial por el valor total del convenio suscrito (efecto exclusivamente presupuestal a través del compromiso presupuestal).

   Finalmente, intervino la CGN indicando que, en estos casos no se puede solicitar a Prosperidad Social que deje de reconocer el gasto contable con la transferencia de las obras terminadas a las Entidades Territoriales, teniendo en cuenta que, se está reconociendo correctamente la transferencia del bien, conforme lo indica la doctrina contable aplicable.

(…)

II. CASO ENTRE PROSPERIDAD SOCIAL EL MUNICIPIO DE PUERRES (NARIÑO):

1. El 25/06/2025 Prosperidad Social recibió Acta de Entrega de Obra y Compromiso de Sostenibilidad en el marco del Convenio 298 de 2021 celebrado con el Municipio de Puerres, cuyo objeto es el 'Mejoramiento Mediante La Construcción De Placa Huella De La Vía Puerres - Monopamba Del Municipio De Puerres, Departamento De Nariño'

y, mediante Memorando M-2025-4301-037533, con fecha de 21/07/2025, el GIT-Infraestructura social y hábitat adscrito a la Dirección de igual nombre en esta entidad, autorizó legalizar el saldo en inventarios para descargar de los activos el valor correspondiente a las obras del precitado convenio, transfiriendo la propiedad a la Entidad Territorial.

Lo precedente, con sustento en que: la obra se encuentra en uso por parte de la comunidad, así como que, el control, los riesgos y la sostenibilidad de esta, recae en el municipio. En consecuencia, se procedió de conformidad elaborando el respectivo registro contable afectando la Subcuenta 542307 – Bienes entregados sin contraprestación.

2. El 30/07/2025, lo anterior fue puesto en conocimiento al Municipio de Puerres, razón por la que se solicitó acreditar la Subcuenta 442807 – Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno.

   Tal petición, se realizó en acogimiento del Concepto 20211100060201 del 22/07/2021 – Tratamiento contable convenios y contratos interadministrativos expedido por la Subcontadora General y de Investigación de la Contaduría General de la Nación; vinculante al tenor de lo dispuesto en la Sentencia C-487 de 1997.

3. No obstante, el 31/07/2025 el Municipio dio respuesta, aduciendo que, por haber sido desembolsados los recursos en la vigencia 2022, su entidad no posee cuenta contable recíproca que reportar con Prosperidad Social para la vigencia 2025.
4. El 01/08/2025, Prosperidad Social descorrió traslado de tal comunicación, sugiriendo a la Entidad Territorial realizar los siguientes asientos para obtener saldos finales recíprocos: DB 310902002 – Correcciones de un período contable anterior y CR 442807 – Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno. Esto, conforme al Concepto 20182000028061 del 22/05/2018 - Ajustes de ejercicios anteriores originados en la ejecución de recursos de convenios interadministrativos, expedido por la Contaduría General de la Nación.

   Tal exhortación, tuvo como fundamento que, cuando el Municipio recibió los recursos, aún no se recibía el objeto del convenio, ya que tan solo fue girado lo correspondiente al reconocimiento del contratista por el avance sobre la obra. Por tal razón, era improcedente el reconocimiento del ingreso en ese momento.

   Solo hasta cuando Prosperidad Social transfiere la obra objeto del convenio para uso de la comunidad (trasladando propiedad, riesgos y sostenibilidad de esta), se debió reconocer el ingreso contra el activo en el Municipio.

5. Sin embargo, no se obtuvo nuevo pronunciamiento ni enmienda por parte del Municipio; persistiendo la no conciliación de esta operación recíproca.

III. CASO ENTRE PROSPERIDAD SOCIAL EL MUNICIPIO DE AMBALEMA (TOLIMA):

1. El 21/03/2025 Prosperidad Social recibió Acta de Entrega de Obra y Compromiso de Sostenibilidad en el marco del Convenio 530 de 2022 celebrado con el Municipio de Ambalema, cuyo objeto hace referencia al 'Mejoramiento y construcción placa huella en las vías terciarias del Municipio de Ambalema Tolima: cuatro esquinas-el Danubio-Ambalema-playa verde parte baja y sierra' y mediante Memorando M- M-2025-4301-016943, con fecha de 04/04/2025, el GIT- Infraestructura social y hábitat adscrito a la Dirección de igual nombre en esta entidad, autorizó legalizar el saldo en inventarios para descargar de los activos el valor correspondiente a las obras del precitado convenio, transfiriendo la propiedad a la Entidad Territorial.

   Lo precedente, con sustento en que: la obra se encuentra en uso por parte de la comunidad, así como que, el control, los riesgos y la sostenibilidad de esta, recae en el municipio. En consecuencia, se procedió de conformidad elaborando el respectivo registro contable afectando la Subcuenta 542307 – Bienes entregados sin contraprestación.

2. El 10/04/2025, lo anterior fue puesto en conocimiento al Municipio de Ambalema, razón por la que se solicitó acreditar la Subcuenta 442807 – Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno.

   Tal petición, se realizó en acogimiento del Concepto 20211100060201 de 22/07/2021 – Tratamiento contable convenios y contratos interadministrativos expedido por la Subcontadora General y de Investigación de la Contaduría General de la Nación; vinculante al tenor de lo dispuesto en la Sentencia C-487 de 1997.

3. (…)

4. El 11/09/2025, el Municipio contestó, manifestando que, ya fueron reportados como ingresos los recursos desembolsados en vigencias anteriores (2023 y 2024), por lo que para la vigencia 2025 no han registrado ingresos asociados al citado convenio.

5. El 11/09/2025, Prosperidad Social descorrió traslado de tal comunicación, señalando que, los recursos a los que hace referencia la Entidad Territorial fueron consignados para pagar al contratista del Municipio, en reconocimiento al avance sobre la obra. Por tal razón, era improcedente el reconocimiento del ingreso en ese momento.

   Solo hasta cuando Prosperidad Social transfiere la obra objeto del convenio para uso de la comunidad (trasladando propiedad, riesgos y sostenibilidad de esta), se debió reconocer el ingreso contra el activo en el Municipio. Esto conforme al principio del Devengo 'los ingresos y gastos se reconocen cuando ocurren, no necesariamente cuando se recibe o se paga el efectivo'

6. En el mismo sentido, se sugirió tener en cuenta lo dispuesto en doctrina contable pública con referencia al reconocimiento de transacciones y hechos económicos de años anteriores para la afectación correcta del patrimonio, en la cuenta 310902002

– Correcciones de un período contable anterior, de acuerdo con el Concepto No. 20182000028061 del 22/05/2018 - Ajustes de ejercicios anteriores originados en la ejecución de recursos de convenios interadministrativos, expedido por la Contaduría General de la Nación.

(…)

CONSULTA.

Bajo esa tesitura, se formulan las sucesivas:

1. De conformidad con la normatividad en vigor ¿Deben o no las Entidades Territoriales realizar la respectiva corrección utilizando la subcuenta 310902002 – Correcciones de un período contable anterior?
2. De no ser necesaria la corrección enunciada en el punto anterior ¿Puede Prosperidad Social omitir el reporte de estas transacciones en los próximos trimestres de 2025?

3. Finalmente, se solicita unificar los conceptos que sobre el particular se han emitido (documentos adjuntos), incluyendo en este nuevo documento, la contabilización esperada por parte de las Entidades Territoriales en cada una de las etapas de ejecución de los convenios" (SIC).

CONSIDERACIONES

La Ley 80 de 1993, por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (EGCAP), establece:

"ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad (…)".

El Consejo de Estado, en la sentencia del 14 de junio de 2019, radicada con el número 25000-23-37-000-2010-02552-01(AP), C.P. Marta Nubia Velásquez Rico, señaló:

"La Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación se ha referido a los 'convenios interadministrativos' a los cuales alude el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, calificándolos de 'puros' y entendiendo que estos, además de perseguir la finalidad de cooperación antes indicada, no implican intereses contrapuestos ni tampoco se circunscriben a un 'intercambio patrimonial'. Sin perjuicio de lo anterior, en otra oportunidad, la misma Sala había indicado que, si bien en dichos convenios no se daba un 'verdadero intercambio de bienes o servicios (contrato conmutativo)', ello no impedía que se conviniera una remuneración a cargo de alguna(s) entidad(es).

Lo expuesto evidencia que, en general, las interpretaciones en torno a los 'convenios interadministrativos' previstos en el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, en el propósito de encasillarlos dentro de una categoría normativa delimitada en su estructura, elementos y régimen jurídico, han sido dubitativas al vincular o no las obligaciones propias de dichos convenios con las de los contratos estatales sometidos al EGCAP, las cuales tienen por objeto prestaciones patrimoniales.

Que una obligación tenga por objeto prestaciones patrimoniales significa que estas, objetivamente consideradas, tienen un valor económico, característica que por naturaleza se predica respecto de las prestaciones 'de dar', aunque no es exclusiva de ellas, así por ejemplo, dicho valor puede deducirse en las que son 'de hacer', no solo en los casos en los que respecto de estas se acuerda una remuneración a cambio sino también cuando en el contrato existe una mutua 'compensación' implícita".

Respecto a la regulación contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 438 de 2024, indica:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(…)

88. La aplicación del principio de devengo es coherente con la condición de que el ingreso se reconoce si ha surgido un incremento en el potencial de servicio de un activo o en los beneficios económicos futuros, dado que tiene como objetivo restringir el reconocimiento solo a aquellos hechos económicos que, además de poder medirse con fiabilidad, poseen un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros.

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad.

(…)

91. Si la entidad suministra bienes o servicios, en forma gratuita, los gastos se reconocen cuando se entregan los bienes o se prestan los servicios" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

(…)

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a

cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. (…)

(…)

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error" (subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, contempla:

"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad".

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga

posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, es preciso señalar que la CGN no se pronunciará sobre el manejo presupuestal de los recursos objeto de su consulta.

Ahora bien, dado que el principio de Esencia sobre forma establece que las transacciones y otros hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual prima sobre la forma legal que da origen a estos, les corresponde a las entidades evaluar y definir la realidad económica de los contratos o convenios que suscribe con diferentes terceros, teniendo en cuenta los diferentes elementos que hacen parte del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Es decir, el reconocimiento contable de los contratos o convenios dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades que hagan parte del acto jurídico, de los hechos económicos que se derivan del mismo.

Asimismo, las entidades de gobierno deberán reconocer en sus estados financieros los hechos económicos que cumplan con la definición de activo, pasivo, ingresos y gastos, atendiendo al principio de devengo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Este reconocimiento se realizará en el momento en que ocurra el hecho económico, independientemente del instante en que se genere el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se debe efectuar cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Las entidades públicas realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

A continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que pueden darse a los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, y se reitera que corresponde a la respectiva entidad realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.
1. Tratamiento contable de convenios o contratos donde haya una transferencia o subvención.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho acto se entregan o reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido.

Si la entidad de gobierno entrega activos en una transacción sin contraprestación a otra entidad reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de gastos por transferencias y subvenciones del Marco Normativo de Entidades de Gobierno, por su parte la que recibe reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del mismo marco normativo.

Las transferencias pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.
Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de transferencias condicionadas y el tratamiento contable de transferencias no condicionadas en el que se agruparán: a) las transferencias sin estipulaciones, b) las sometidas a estipulaciones que son restricciones, y c) las sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

1.1. Tratamiento contable de transferencias condicionadas.

Las transferencias condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y

b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Así las cosas, cuando se trate de una transferencia condicionada, la entidad que entrega los activos debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas y acreditará la subcuenta de la cuenta que identifique el activo entregado. Por su parte, la entidad que recibe los activos debitará la subcuenta de la cuenta que identifique el activo recibido y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas.

Posteriormente, en la medida en que se cumplan las condiciones, la entidad que entrega debitará la subcuenta 542307 Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la entidad que recibe debitará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 442807- Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

1.2. Tratamiento contable de transferencias no condicionadas

Se entiende por transferencias no condicionadas, aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.
Las transferencias no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la entidad receptora.

Por lo tanto, cuando se trate de una transferencia no condicionada, la entidad que entrega el activo reconocerá un gasto por transferencia y dará de baja en cuentas el activo entregado cuando se transfiera el control del bien. Por su parte, la entidad que lo recibe reconocerá un activo y un ingreso por transferencia.

2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho instrumento se entregan o reciben recursos en administración.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y las figuras descritas en los numerales anteriores es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Para estos casos, cuando una entidad de gobierno reciba o entregue recursos en administración, aplicará el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.
En consecuencia, para el reconocimiento de los bienes por parte de cada una de las entidades involucradas, estas deberán evaluar conjuntamente a cuál de las situaciones planteadas corresponden los hechos económicos, y determinar si se dio una adecuada aplicación a estos.

En concordancia con lo anterior, se atiende su consulta en los siguientes términos:

Respecto a la corrección de errores, las partes deberán evaluar la esencia económica de los hechos económicos y si se evidencia que se cometió un error en la aplicación de las normas respectivas, o por la inadvertencia o mala interpretación de los hechos, cada una de ellas deberá dar aplicación a lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y

corrección de errores en lo que corresponda a su información contable; esto, con el propósito que la información financiera de las entidades cumpla con las características de relevancia y representación fiel, tal como lo señala el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable.

Adicionalmente, y teniendo en cuenta la normatividad vigente sobre el reporte de información a la CGN, las entidades deben cumplir con la preparación y presentación de la información contable y financiera en los términos reglamentados, entre ellos, en lo concerniente a las operaciones recíprocas.

En relación con los conceptos N° 20182000028061 de 2018 sobre "Ajustes de ejercicios anteriores originados en la ejecución de recursos de convenios interadministrativos" y N° 20211100060201 de 2021 sobre "Tratamiento contable convenios y contratos interadministrativos", es preciso indicar que estos siguen vigentes y que son las entidades las que deben garantizar la consistencia en la aplicación de la regulación contable, para el reconocimiento contable de los hechos económicos que realizan.

***

CONCEPTO No. 20251100041291 DEL 30-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Corrección de errores por la inadecuada aplicación de lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015 Baja en cuenta de las propiedades, planta y equipo Tratamiento contable de faltantes, pérdidas o hurtos de bienes

Doctora
NANCY PATRICIA ARDILA RAMÍREZ
Directora Administrativa
Zipaquirá, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010045892 del 17 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Por medio de la presente y en atención a la auditoría realizada por la Contraloría de Cundinamarca en la vigencia 2024 así como en vigencias anteriores, ha sido reiterativo el hallazgo en cuanto a Propiedad, Planta y Equipo así como Bienes de uso público, en donde se manifiesta la diferencia entre el módulo de contabilidad y activos fijos; y como bien es sabido es una debilidad en las entidades de gobierno y en aras de subsanar este hallazgo se dio alcance a lo establecido en el anexo de la Resolución 193 del 2016 (…)

En aras de realizar la depuración de la información entre los módulos, se han realizado, mesas de trabajo con los líderes de cada proceso y se recopilo la información al menos en contabilidad desde la vigencia 2002 debido a los cambios de software y se evidencio que en contabilidad hay bienes registrados que no están en módulo de activos fijos y viceversa y según indagaciones realizadas durante la vigencia 2018 no se realizaron avalúos, por lo anterior, y como resultado de las mesas de trabajo tenemos los siguientes interrogantes:

1. En cuanto a los terrenos, que en este caso hay más terrenos registrados en el módulo de activos fijos que en contabilidad, cuál sería el registro contable para incorporar estos terrenos

2. Si bajo el nuevo marco normativo para entidades de gobierno no se permite realizar avalúos con el fin determinar el costo a pesar de que el Municipio no realizo avalúos durante la vigencia de transición en el 2018 ni tampoco es válido el valor catastral del terreno, cuál sería el procedimiento correcto para la incorporación de esos terrenos y con cual valor se podría registrar
3. Dentro del registro de bienes de uso público, se registró contablemente información de otros contratos que no daban lugar a ser catálogos como bienes de uso público por ejemplo compra de asfalto para el mantenimiento de vías, cual serían las cuentas idóneas para el retiro de estos registros de hace de más de 10 años
4. En los bienes muebles registrados como devolutivos en el módulo de recursos físicos están registrados algunos elementos que no cumplen con la definición de activo, por lo tanto, se debe realizar el retiro de estos bienes en contabilidad, cuál sería el procedimiento adecuado para su registro en contabilidad
5. En cuanto a los bienes por faltantes, pérdidas o hurtos el procedimiento seria darlos de baja por siniestro como en su momento lo establecía el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, bajo el nuevo marco normativo ¿Existe procedimiento para el respectivo registro contable?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, establece:

"6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo" (Subrayado fuera de texto).

El Instructivo 002 de 2015 mediante el cual se imparten las instrucciones para la transición al Marco normativo para Entidades de Gobierno, en relación con la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo marco normativo, señaló:

"1.1.9. Propiedades, planta y equipo

De acuerdo con el nuevo Marco normativo, las propiedades, planta y equipo son activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios y para propósitos administrativos; igualmente, se incluyen los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado, los bienes muebles quo se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento y los bienes inmuebles arrendados por un

valor inferior al valor de mercado del arrendamiento. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y se prevé usarlos durante más de un periodo contable.

(…)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y perdidas por deterioro de valor (…)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. (…)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el nuevo marco normativo" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.
(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1: En cuanto a los terrenos, que en este caso hay más terrenos registrados en el módulo de activos fijos que en contabilidad, cuál sería el registro contable para incorporar estos terrenos

Pregunta 2: Si bajo el nuevo marco normativo para entidades de gobierno no se permite realizar avalúos con el fin determinar el costo a pesar de que el Municipio no realizo avalúos durante la vigencia de transición en el 2018 ni tampoco es válido el valor catastral del terreno, cuál sería el procedimiento correcto para la incorporación de esos terrenos y con cual valor se podría registrar.

El Marco Conceptual señala que los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Para determinar el control se evalúa si un recurso es un derecho que permite a la(s) entidad(es) usar el bien para prestar servicios, ceder el uso para que un tercero preste un servicio, convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, beneficiarse de la revalorización de los recursos, o recibir una corriente de flujos de efectivo. Así mismo, deben tenerse en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; y v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Asimismo, mediante el Instructivo 002 de 2015 la CGN estableció las actividades necesarias para incorporar, dar de baja, reclasificar y medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo. Para el caso de propiedades, planta y equipo, debió medir cada partida conforme a una de las tres alternativas: i) al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor, ii) al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición, o iii) al valor actualizado en un periodo anterior siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento para llevar a cabo de forma satisfactoria la transición al nuevo marco de regulación contable.

En consecuencia, la entidad debe evaluar de manera individual los bienes inmuebles a fin de establecer y documentar si los bienes adquiridos antes del 1 de enero de 2018 cumplen con la definición de activo y criterios de reconocimiento como propiedades, planta y equipo, caso en el cual, deberá corregir dicho error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual debitará las subcuentas respectivas de la cuenta 1605-TERRENOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Para tal efecto, la entidad determinará el saldo inicial a 1 de enero de 2018 para cada partida de propiedad, planta y equipo, conforme a lo establecido en el Instructivo 002 de 2015. Al respecto, es preciso señalar que no se podrá tomar el valor del avalúo de los bienes a una fecha distinta a la establecida en dicho instructivo.

Además, se precisa que, en el momento de hacer la corrección, la entidad evaluará la materialidad del mismo y si el error es material se deberá efectuar la reexpresión de manera retroactiva para efectos de presentación de la información comparativa afectada; si por el contrario el error es inmaterial, no se requerirá la reexpresión retroactiva.

Pregunta 3: Dentro del registro de bienes de uso público, se registró contablemente información de otros contratos que no daban lugar a ser catálogos como bienes de uso público por ejemplo compra de asfalto para el mantenimiento de vías, cual serían las cuentas idóneas para el retiro de estos registros de hace de más de 10 años

Pregunta 4: En los bienes muebles registrados como devolutivos en el módulo de recursos físicos están registrados algunos elementos que no cumplen con la definición de activo, por lo tanto, se debe realizar el retiro de estos bienes en contabilidad, cuál sería el procedimiento adecuado para su registro en contabilidad

En caso de que existan activos que no cumplen con la definición de activo, la entidad deberá corregir el error contable atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables enunciada en el párrafo anterior, debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditando la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO O 17-BIENES DE USO PUBLICO E HISTORICOS Y CULTURALES según corresponda.

Pregunta 5: En cuanto a los bienes por faltantes, pérdidas o hurtos el procedimiento seria darlos de baja por siniestro como en su momento lo establecía el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las responsabilidades fiscales, bajo el nuevo marco normativo ¿Existe procedimiento para el respectivo registro contable?

De conformidad con lo establecido en el Norma de propiedades, planta y equipo, la baja en cuentas ocurre cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

En consecuencia, en el momento que la entidad contable pública conozca de la pérdida o faltante de recursos, adicional a la puesta en conocimiento a los organismos o instancias competentes y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad fiscal, contablemente debe proceder a la baja en cuentas de las partidas que representaban los activos, mediante un débito en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y un crédito a la subcuenta y cuenta respectiva donde se reconocía el activo con el fin de reflejar su realidad económica.

***

CONCEPTO No. 20251100041301 DEL 30-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Procedimiento para el retiro definitivo de bienes dados de baja que se encuentran registrados en cuentas de orden

Doctora
TEOTILA OBREGÓN MORENO
Profesional Especializada Contadora
Contraloría General del Municipio de Santiago de Cali
Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010045922 del 17 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

"(…) solicito su orientación sobre el proceso para dar de baja activos fijos cuya chatarrización ha sido autorizada por el Comité de Baja y Destinación Final.

Mi inquietud específica es si, una vez que los bienes han sido chatarrizados y, por lo tanto, ya no existen, deben seguir figurando en las cuentas de orden?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos." (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera:

"Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de

activo, es decir, cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener potencial de servicio o beneficios económicos por su uso o enajenación.

En consecuencia, en el momento que la entidad identifique que los elementos objeto de su consulta dejen de cumplir con la definición de activo debe proceder a la baja en cuentas de las partidas que representaban los activos.

Ahora bien, la Norma de propiedad, planta y equipo establece que la baja en cuenta implica que la entidad realice el retiro de los mismos y reconozca la pérdida o ganancia originada, la cual se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Por su parte, el CGC señala que la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS representa el valor de los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados y en su dinámica establece que se acreditará con el valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados.

En consecuencia, y teniendo en cuenta que, según lo indicado en su consulta, la entidad ya había dado de baja en cuentas los bienes, y estos se encuentran registrados en cuentas de orden, se precisa que la entidad cancelará el registro en las cuentas de orden con la disposición final de los mismos o cuando defina que estos ya no requieren ser controlados administrativamente.

***

CONCEPTO No. 20251100041391 DEL 31-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los bienes de consumo asociados a contratos de prestación de servicios de apoyo logístico

Doctora
DIANA MARCELA CABRERA NEITA
Directora Financiera
Municipio de Sogamoso
Sogamoso, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010046212 del 18 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"Me permito solicitar, de manera atenta, su concepto técnico y/o jurídico respecto al manejo y la administración de bienes de consumo, en especial aquellos asociados a contratos de prestación de servicios de apoyo logístico que contemplan el suministro de bienes entregados directamente en sitio para su beneficio o gasto inmediato, tales como alimentos, bebidas, entre otros.

Esta solicitud tiene como finalidad contar con una orientación clara sobre la correcta aplicación de procedimientos, el cumplimiento de la normativa vigente, y la posible necesidad de establecer políticas internas para su adecuado control. En particular, se requiere definir el tratamiento que debe darse a estos bienes, así como determinar si existe la obligación de registrar entradas y salidas en el almacén de la entidad, a fin de garantizar una gestión eficiente, transparente y conforme al marco legal aplicable".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades". (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir, o validar las actuaciones administrativas u operativas de las entidades, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, con el apoyo de las áreas fuentes de información financiera, evaluar y definir los temas jurídicos y procedimientos administrativos, entre ellos sobre la obligación de registrar las entradas y salidas del almacén de los bienes.

Ahora bien, de acuerdo con el Marco Conceptual, los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

De acuerdo con lo anterior y considerando lo planteado en su consulta respecto a que los bienes están asociados a contratos de prestación de servicios de apoyo logístico que contemplan el suministro de bienes, tales como alimentos y bebidas, entre otros, dichos bienes cumplen con los criterios para registrarse como gastos en el resultado del periodo. Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que realice la entidad sobre estos bienes.

***

CONCEPTO No. 20251100041451 DEL 31-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Periodicidad para la realización de la toma física de inventarios en una entidad del Estado

Doctora
ROCÍO G. GUZMÁN RAMÍREZ
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100047552 del 24 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En una entidad del Estado cual es la Periodicidad para la realización de la toma física de inventario y bajo que normatividad?".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

21. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"…La información financiera servirá de instrumento para que los diferentes usuarios fundamenten sus análisis para efectos de control, toma de decisiones y rendición de cuentas, a fin de lograr una gestión pública eficiente y transparente, para lo cual revelará información que interprete la realidad económica.

La información revelada en los estados financieros deberá ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas, aleatorias, internas o externas que acrediten sus características fundamentales de relevancia y representación fiel y que confirmen la aplicación estricta del Régimen de Contabilidad Pública para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos de la entidad.

1. ASPECTOS GENERALES

(…)

1.1. Definición del control interno contable

Es el proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad, así como de los responsables de las áreas financieras y contables, se adelanta en las entidades, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, de modo que garanticen razonablemente que la información financiera cumpla con las

características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

1.2. Objetivos del control interno contable

(…)

b) Establecer políticas que orienten el accionar administrativo de la entidad en cuanto a la producción de información financiera que, acordes con la normatividad propia del marco normativo aplicable a la entidad, propendan por el cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel definidas en el Régimen de Contabilidad Púbica.

(…)

2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

(…)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(…)

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

(…)

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; (…)" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual del Marco Normativo para las Entidades de Gobierno establece que la información financiera será útil a sus usuarios cuando esta cumpla con las características de relevancia y representación fiel, permitiendo evidenciar claramente la realidad de la entidad al representar fielmente los hechos económicos, y con ello influir en la toma de decisiones.

Adicionalmente, el Procedimiento para la evaluación del control interno señala que los responsables del control interno contable deben establecer herramientas tendientes a la mejora continua y sostenibilidad de la información financiera, que propendan por garantizar permanentemente la depuración y mejora de la calidad financiera, a través de los manuales de políticas contables, procedimientos contables y funciones, así como garantizar el reconocimiento de la totalidad de los hechos económicos, incluidas las estimaciones y actualización de valores, así como establecer los procesos y procedimientos de control, que permitan la verificación y confrontación de los hechos económicos presentados y revelados.

Así las cosas, le corresponde a la entidad establecer políticas contables que direccionen la preparación y presentación de los estados financieros, así como los manuales de operación que faciliten la ejecución del proceso contable, los flujos de información y los mecanismos de verificación de sus activos, como lo es el conteo físico de bienes y la conciliación de la información, garantizando que como mínimo al cierre de la vigencia se realice dicha verificación para efectuar los procesos de depuración y ajustes contables que sean necesarios en forma oportuna, que permitan que la información financiera de la entidad atienda con lo definido en el Marco conceptual.

***

CONCEPTO No. 20251100041751 DEL 05-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable del porcentaje de la contraprestación portuaria y aeroportuaria de que trata el parágrafo 2º del artículo 287 de la Ley 2294 de 2023 y el Decreto 008 de 2024 que el INVIAS y la Aerocivil deben transferir a la ANI, mientras no se cuente con una medición fiable

Doctora
JUANA CELINA CARVAJAL REYES
Coordinadora del GIT Administrativo y Financiero (E)
Vicepresidencia de Gestión Corporativa
Agencia Nacional de Infraestructura
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010026892 del 29 de mayo de 2025, reiterada por medio de la comunicación radicada con el Nº 20250010047052 del 23 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Decreto No. 0008 del 11 de enero de 2024 'por el cual se modifica el artículo 5 del Decreto 4165 de 2011 y se dictan otras disposiciones', indica entre otros:

'Artículo 2°. Porcentaje de contraprestación destinado al funcionamiento de la Agencia Nacional de Infraestructura. De conformidad con lo señalado en el artículo 287 de la Ley 2294 de 2023, se destinarán al funcionamiento de la Agencia Nacional de Infraestructura los siguientes porcentajes de recursos:

1. Se destinará el 15% de los recursos percibidos por concepto de contraprestación por el uso de la infraestructura férrea.
2. Se destinará el 15% de los recursos percibidos por concepto de contraprestación por el uso de la infraestructura fluvial.
3. Por concepto de las concesiones existentes y futuras del modo aéreo se destinará el 5% de los recursos.

4. Por concepto de las concesiones existentes y futuras del modo portuario se destinará el 5% de los recursos.

(…)

Artículo 4°. Transferencia de recursos a la Agencia Nacional de Infraestructura. Las entidades que actualmente perciben los recursos de contraprestación dispuestos en los artículos anteriores, realizarán las gestiones correspondientes para girar los porcentajes señalados a la Agencia Nacional de Infraestructura dentro del mes siguiente a la fecha de su recaudo'.

Por su parte el CONPES 3744 de 2013 en su Anexo 2 respecto a que 'las entidades concedentes verificarán las liquidaciones y requerirán las correcciones cuando sea el caso, informando al INVIAS y a los municipios/departamentos recaudadores, el valor de liquidación por sociedad, sin perjuicio de la responsabilidad de control que realice el INVIAS y los municipios como entidades recaudadoras.', la Agencia efectúa la revisión de la autoliquidación de la contraprestación bajo la metodología CONPES 3744 de 2013 de las sociedades portuarias concesionadas.

Ante la entrada en vigor del anterior decreto, la Agencia efectúo varias mesas de trabajo con el Invias y la Aerocivil, para acordar el porcentaje y valor de los ingresos que estaban siendo recaudados por ellos, y que a partir de la entrada en vigencia del decreto, le correspondería a la ANI para su funcionamiento. Al no existir consenso, se elevaron consultas al Ministerio de Transporte, quien emitió Concepto Ministerio MT con radicado No. 20241301131221 del 16 de septiembre de 2024 posición jurídica acerca de la aplicación del artículo 287 de la Ley 2294 de 2023 y su reglamentación, el Decreto 008 de 2024.

En atención al concepto emitido por el Ministerio de Transporte, se continúo con las mesas de trabajo para determinar el valor de los recursos a favor de la Agencia, llegando a unas cifras acordadas con la Aerocivil en el mes de abril 2025. En cuanto el valor de contraprestación portuaria recaudada por el Invias a favor de la Agencia, aún se encuentra en revisión por parte de las entidades.

La Agencia, ante la incertidumbre del valor que realmente le corresponde recibir por dichos ingresos, así como inquietudes jurídicas como el título valor que le otorgaría el derecho a la Agencia, el mecanismo de cobro que tendría la ANI y sobre quien ejercería dicha acción, afectaron el análisis del control que tendría esta entidad, y por tanto, si esto debiera clasificarse como una cuenta por cobrar e ingresos por cada operador o solo por el recaudador Aerocivil e Invias.

En este punto, se revisó el Anexo de la Resolución CGN No. 285 del 2023, Capítulo IV. Ingresos y Gastos, numeral 2.1.3. donde se especifica las condiciones requeridas para el reconocimiento de los Ingresos por el uso de activos por parte de terceros:

'Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción'.

Adicionalmente, se consultó la última versión del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera de las Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución CGN No. 438 de 2024:

6.2.1 Reconocimiento de activos: 'Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente'.

6.2.3. Reconocimiento de ingresos: 'Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente'.

Después de la lectura normativa establecida por la Contaduría, se llegó a la conclusión que no se podía reconocer un activo – cuenta por cobrar e ingreso, por no poder medir de manera fiable el valor que se reconocería en los estados financieros. No obstante, al haber sido recaudada en el periodo contable 2024 la contraprestación aeroportuaria por parte de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, y la contraprestación portuaria, de parte del Instituto Nacional de Vías (INVÍAS), la Agencia Nacional de Infraestructura (ANI) solicitó información y concilió para el cierre contable del año 2024 con las entidades mencionadas, el valor que estas últimas reconocerían a favor de la Agencia (por cuanto el mismo decreto los facultaba a recibir los ingresos y efectivamente ellos gozaban de total certeza para reconocer un ingreso), y a partir de ello, reconocer contablemente las operaciones entre las entidades, a fin de que se dé aplicabilidad al principio de devengo y realizarlo en el periodo que corresponde; en virtud de esto, las entidades recaudadoras afectaron sus ingresos frente a una cuenta pendiente por pagar a la ANI, mientras que la ANI realizo el reconocimiento contable en cuentas de orden, por cuanto en la entidad se estaba revisando los valores sobre los realmente se tenía el derecho. Situación que persiste a la fecha en que se realiza la presente consulta, al punto que las entidades receptoras de los recursos no han realizado el giro correspondiente a la ANI, lo que genera una mayor incertidumbre respecto a la disponibilidad de estos ingresos en las cuentas bancarias de la Agencia.

Se resalta una particularidad de la contraprestación portuaria recaudada por INVÍAS, y es que esta se liquida en dólares estadounidenses (USD). De acuerdo con la última revisión realizada, los recursos en pesos colombianos que corresponden a la ANI incluyendo capital e intereses moratorios, ascienden a $8.002.210.933, discriminados de la siguiente manera: $8.001.922.597 por concepto de capital y $288.336 en intereses moratorios.

No obstante, según un fallo emitido por el Tribunal Administrativo del Quindío, se ordenó el embargo de las cuentas del INVÍAS, y parte de estos recursos fueron abonados a la cuenta del tribunal. Por lo tanto, el valor total mencionado se encuentra distribuido de la siguiente manera:

- $5.764.813.225 consignados en la cuenta del INVÍAS
- $2.237.397.708 consignados en la cuenta del Tribunal

Lo anterior disminuye la expectativa de recibir el total de dichos ingresos, máxime cuando no se cuenta con la claridad jurídica de los mecanismos para hacer efectivo el recaudo de la contraprestación.

Teniendo en cuenta todo el contexto expuesto, de manera atenta solicitamos su autorizado concepto en torno a los siguientes interrogantes:

1. ¿Es correcto utilizar las cuentas de orden para el reconocimiento contable de ingresos y cuentas por cobrar cuando la entidad no dispone de un valor cierto y fiable al momento de su causación?

2. Si es correcto hacer uso de las cuentas de orden para aplicar el principio de devengo ¿Cuál sería el reconocimiento contable al momento que se tenga la certeza del valor: hacer uso de la norma contenida en el cambio de las estimaciones de los ingresos o como una corrección de errores?

3. En caso de que no sea procedente usar las cuentas de orden ¿Cuál sería el documento idóneo con el cual se reconocería contablemente el ingreso una vez se pueda medir fiablemente? Teniendo en cuento que los documentos de liquidación realizado por el tercero u operador que hace uso del activo (ingreso de transacciones con contraprestación) están a favor de la Aerocivil e Invias, y no de la ANI, para que presten merito ejecutivo de cobro. Lo anterior, porque se ha visualizado que para los ingresos por impuestos, la norma establece que la entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias... y actos administrativos queden en firme. Para las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo .. conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, ..y demás actos administrativos queden

en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

4. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe dar la Agencia Nacional de Infraestructura a la contraprestación portuaria y aeroportuaria de que trata el decreto 008 de 2024?

5. Considerando que los recursos de las contraprestaciones portuarias son recaudados por INVÍAS y transferidos a la ANI en pesos colombianos, ¿debe la ANI aplicar la norma sobre los efectos de las variaciones en las tasas de cambio de moneda extranjera?

6. De acuerdo con el Artículo 4 del Decreto 008 de 2024, que regula el giro de los recursos, ¿es válido considerar que para la ANI el momento del devengo coincide con el momento del recaudo?

7. ¿Qué tratamiento contable debe darle la Agencia al embargo realizado a las cuentas del Invias por los $2.237.397.708 consignados en la cuenta del Tribunal y que no llegarían a la ANI?".

Los días 08 de julio y 20 de agosto de 2025, el GIT de Doctrina Contable Pública y la ANI llevaron a cabo mesas de trabajo con el fin de ampliar el contexto de la consulta.

De igual forma, el día 07 de octubre de 2025, se llevó a cabo una mesa de trabajo en la que participaron el GIT de Doctrina Contable Pública, el GIT de Investigación y Normas y el INVIAS, en atención a la consulta presentada por el INVIAS, en la cual también solicita se le indique el tratamiento contable del porcentaje de la contraprestación portuaria de que trata el parágrafo 2º del artículo 287 de la Ley 2294 de 2023 y el Decreto 008 de 2024.

CONSIDERACIONES

La Ley 1 de 1991, por la cual se expide el estatuto de Puertos Marítimos y se dictan otras disposiciones, señala:

"Artículo 7o. Monto de la contraprestación. <Artículo modificado por el artículo 1 de la Ley 856 de 2003>. Periódicamente el Gobierno Nacional definirá, en los planes de expansión portuaria, la metodología para calcular el valor de las contraprestaciones que deben pagar quienes obtengan una concesión o licencia portuaria, por concepto del uso y goce temporal y exclusivo de las zonas de uso público y por concepto del uso de la infraestructura allí existente.

Las contraprestaciones por el uso y goce temporal y exclusivo de las zonas de uso público las recibirá la Nación a través del Instituto Nacional de Vías, Invías, o quien haga sus veces, incorporándose a los ingresos propios de dicha entidad, y a los municipios o distritos donde opere el puerto. La proporción será: De un ochenta por ciento (80%) a la entidad Nacional, y un veinte por ciento (20%) a los municipios o

distritos, destinados a inversión social. Las contraprestaciones por el uso de la infraestructura las recibirá en su totalidad el Instituto Nacional de Vías, Invías, o quien haga sus veces.

En el caso de San Andrés la contraprestación del veinte por ciento (20%) por el uso y goce temporal y exclusivo de las zonas de uso público se pagará al departamento por no existir municipio en dicha isla" (Subrayado fuera de texto).

La Ley 2010 de 2019, por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones.

"ARTÍCULO 151. CONTRAPRESTACIONES AEROPORTUARIAS. <Artículo modificado por el artículo 87 de la Ley 2277 de 2022. El nuevo texto es el siguiente:> En los contratos de concesión o de Asociación Público Privada, suscritos o que se suscriban que tengan por objeto la construcción, mejoramiento o rehabilitación y/o la operación de uno o varios aeropuertos de propiedad de entidades del orden nacional en los que se establezca una contraprestación a favor del concedente, el veinte por ciento (20%) del total de la contraprestación se trasladará a los municipios y/o distritos en los que se encuentren ubicados los correspondientes aeropuertos objeto de la concesión, en el caso que una concesión incluya varios aeropuertos, los recursos se distribuirán entre los municipios donde operan, de acuerdo a su participación en el total de pasajeros movilizados por la concesión. Estos recursos serán destinados por la entidad territorial correspondiente, a la construcción y/o mejoramiento de las vías, la construcción y/u operación de infraestructuras de servicios conexos al de transporte público y la implementación y/u operación de sistemas de transporte público colectivo o masivo que den acceso y mejoren la conectividad del aeropuerto correspondiente. Del ochenta por ciento (80%) restante de la contraprestación a trasladarse se descontará la contraprestación establecida en el Artículo 308 la Ley 1955 de 2019, para gastos de funcionamiento de la Unidad Especial de Aeronáutica Civil y la Agencia Nacional de Infraestructura, o las entidades que haga sus veces.

PARÁGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 283 de la Ley 2294 de 2023. El nuevo texto es el siguiente:> En el caso en que un aeropuerto se encuentre en más de un municipio o en varias entidades territoriales, los recursos de la contraprestación se distribuirán en función de la proporción de área de cada entidad territorial respecto al área total de cada aeropuerto, incluyendo áreas concesionadas y no concesionadas. El área total del respectivo aeropuerto será informada por la Aerocivil" (Subrayado fuera de texto).

La Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026, Colombia Potencia Mundial de la Vida, señala:

"ARTÍCULO 287. Modifíquese el artículo 308 de la Ley 1955 de 2019, el cual quedará así:

Artículo 308. Destinación de las Contraprestaciones Derivadas del Uso de la Infraestructura de Transporte Concesionada. Las contraprestaciones recibidas por la utilización de la infraestructura férrea, portuaria, aeroportuaria y fluvial, sus anexidades y alquiler de equipos, serán destinadas a las actividades necesarias para la promoción y/o reactivación de estos modos de transporte en actividades de estructuración, construcción, rehabilitación, mantenimiento y operación. Lo anterior sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 151 de la Ley 2010 de 2019.

PARÁGRAFO 1o. De los recursos percibidos por concepto de la contraprestación por la utilización de la infraestructura férrea y fluvial se destinará máximo el 15% al funcionamiento de la Agencia Nacional de Infraestructura (ANI).

PARÁGRAFO 2o. De los recursos percibidos por concepto de las concesiones del modo aeroportuario y portuario, máximo el 5% se destinarán al fin previsto en el parágrafo anterior" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 4165 de 2011, por el cual se cambia la naturaleza jurídica, cambia de denominación y se fijan otras disposiciones del Instituto Nacional de Concesiones – INCO, señala:

"Artículo 5°. Recursos y patrimonio. Los recursos y el patrimonio de la Agencia Nacional de Infraestructura, estarán constituidos por:

(…)

8. Modificado por el art. 1, Decreto 008 de 2024. <El nuevo texto es el siguiente> El valor de los peajes, y contraprestaciones por el uso, gestión o explotación de la infraestructura de transporte, las tasas, derechos y multas que imponga y recaude, además de los ingresos que se generen por el desarrollo de los contratos que la Agencia ejecute en los porcentajes que defina la Ley, los decretos reglamentarios y las normas que los modifiquen o adicionen" (Subryado fuera de texto).

El Decreto 008 de 2024, por el cual se modifica el artículo 5 del Decreto 4165 de 2011 y se dictan otras disposiciones, establece:

"Artículo 2°. Porcentaje de contraprestación destinado al funcionamiento de la Agencia Nacional de Infraestructura. De conformidad con lo señalado en el artículo 287 de la Ley 2294 de 2023, se destinarán al funcionamiento de la Agencia Nacional de Infraestructura los siguientes porcentajes de recursos:

1. Se destinará el 15% de los recursos percibidos por concepto de contraprestación por el uso de la infraestructura férrea.

2. Se destinará el 15% de los recursos percibidos por concepto de contraprestación por el uso de la infraestructura fluvial.
3. Por concepto de las concesiones existentes y futuras del modo aéreo se destinará el 5% de los recursos.
4. Por concepto de las concesiones existentes y futuras del modo portuario se destinará el 5% de los recursos.

Artículo 3°. Incorporación. Los porcentajes de contraprestación dispuestos en los artículos anteriores se incorporarán como recursos propios de la Agencia Nacional de Infraestructura a partir del año 2024.

Artículo 4°. Transferencia de recursos a la Agencia Nacional de Infraestructura. Las entidades que actualmente perciben los recursos de contraprestación dispuestos en los artículos anteriores, realizarán las gestiones correspondientes para girar los porcentajes señalados a la Agencia Nacional de Infraestructura dentro del mes siguiente a la fecha de su recaudo" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

80. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, el hecho económico no se reconoce. Así, por ejemplo, aunque una obligación asociada a un litigio en contra de la entidad cumpla con la definición de pasivo y de gasto y con la condición de probabilidad para ser reconocida, no se reconoce ni el pasivo ni el gasto si no es posible medir de forma fiable la obligación a pagar.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

1.2. Revelaciones

3. La entidad revelará, para cada tipo de activo contingente, la siguiente información:

a) una descripción de la naturaleza del activo contingente;
b) una estimación de los efectos financieros determinados conforme a lo establecido en el párrafo 4 de esta Norma y una indicación de las incertidumbres relacionadas con el valor o las fechas de entrada de recursos; lo anterior, en la medida en que sea practicable obtener la información; y
c) la razón que genera que sea impracticable revelar la información contenida en el literal b).

4. Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del activo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden deudoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación de los recursos que la entidad recibiría. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del activo contingente será el valor presente de los valores que la entidad espera recibir utilizando como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho activo contingente. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para recibir los recursos se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del activo contingente" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Preguntas 1 y 2

Conforme a lo señalado en el artículo 7 de la Ley 1 de 1991 y en el artículo 151 de la Ley 2010 de 2019, el ochenta por ciento (80%) de las contraprestaciones derivadas del uso de la infraestructura portuaria y aeroportuaria concesionada las recibirá la Nación a través del Instituto Nacional de Vías (INVIAS) y de la U.A.E. Aeronáutica Civil (Aerocivil), respectivamente, y el veinte por ciento (20%) restante se destinará a las entidades territoriales.

El parágrafo 2º del artículo 287 de la Ley 2294 de 2023 y el Decreto 008 de 2024, señalan que el cinco por ciento (5%) de la contraprestación por el uso de la infraestructura del modo aéreo y del modo portuario se destinará al funcionamiento de

la ANI y que las entidades que actualmente perciben los recursos de dichas contraprestaciones deberán realizar las gestiones correspondientes para girar los porcentajes señalados a la ANI dentro del mes siguiente a la fecha de su recaudo.

Por otro lado, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, sobre el momento del reconocimiento contable de los elementos de los estados financieros, señala que este debe realizarse conforme al principio de Devengo que indica que los hechos económicos se deben reconocer en el momento en que suceden, esto es, cuando surgen los derechos y las obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Asimismo, el mencionado Marco Conceptual señala, sobre el reconocimiento de los elementos de los estados financieros, que este se realizará cuando el hecho económico cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y se pueda medir con fiabilidad.

Respecto a este último criterio para el reconocimiento, se tiene que la medición fiable implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. De tal manera, cuando no se puede hacer una estimación razonable, el hecho económico no debe reconocerse en los estados financieros.

De conformidad con lo anterior, respecto a su pregunta 1 se precisa que, si la entidad no cuenta con una medición fiable del ingreso, no deberá reconocerlo en los estados financieros, en tanto no se cumple con uno de los criterios para el reconocimiento señalado en la normativa contable.

De igual forma se precisa que, dado que no existe incertidumbre en el surgimiento del derecho sino respecto a la medición fiable, no habrá lugar a registrarlo como activo contingente, en tanto estos corresponden a activos de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Así las cosas, en caso de considerarlo necesario la entidad podrá registrar este hecho en cuentas de orden de control para efecto de su control administrativo.

Ahora bien, respecto a su pregunta 2 se tiene que el principio de devengo señala que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

No obstante, como se indicó anteriormente, en caso de que un hecho económico no cumpla con uno de los criterios de reconocimiento, como lo es la medición fiable, no se realizará el reconocimiento.

De esta manera, una vez la entidad cuente con la medición fiable del activo deberá reconocerlo en los estados financieros como una cuenta por cobrar y un ingreso del periodo, y revelar la situación en las notas a los estados financieros.

Lo anterior, teniendo en cuenta que el hecho de no haber registrado un activo respecto del cual no se contaba con una medición fiable no corresponde a un error, dado que los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados.

Preguntas 3, 4, 5 y 6

El tratamiento contable del porcentaje de la contraprestación portuaria y aeroportuaria de que trata el parágrafo 2º del artículo 287 de la Ley 2294 de 2023 y el Decreto 008 de 2024 que el INVIAS y la Aerocivil deben transferir a la ANI, se abordará en un concepto posterior, en atención a que el INVIAS realizó una consulta que versa sobre la contraprestación portuaria y se están efectuando análisis sobre estas consultas en las dos áreas de la Subcontaduría General y de Investigación.

Pregunta 7

El numeral 4 del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señala el tratamiento contable que las entidades deben aplicar cuando en el contexto de un proceso judicial, le son embargados recursos de sus cuentas bancarias y con ellos se constituyen depósitos judiciales para garantizar el pago de las sentencias condenatorias proferidas en su contra.

De esta manera, corresponde al INVIAS reconocer el embargo y la constitución del depósito judicial respectivo conforme a lo señalado en dicho Procedimiento, con independencia de que los recursos que allí reposen correspondan a dineros que debe transferir a otra entidad, caso en el cual, el INVIAS deberá revelar tal situación en las notas a los estados financieros.

De tal manera, se precisa que el hecho de que las cuentas bancarias donde reposaban los recursos que el INVIAS debe transferir a la ANI hayan sido embargadas, no interfiere en medida alguna con el reconocimiento que la ANI debe realizar del activo, ni en el reconocimiento que debe realizar el INVIAS del pasivo, sino que lo que corresponde a las entidades es evaluar, con posterioridad al reconocimiento y conforme a lo señalado por el ordenamiento jurídico, si el hecho de que dichos recursos sean embargados y usados para pagar las obligaciones en cabeza del INVIAS, implica la extinción del

derecho a favor de la ANI, caso en el cual se debe realizar la baja en cuentas de los respectivos elementos; o si no implica tal extinción, se deberá mantener reconocido y aplicar su medición posterior.

***

CONCEPTO No. 20251100041771 DEL 05-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Información financiera por segmentos
	SUBTEMA	Presentación de información financiera por segmentos de servicios.

Doctor
JOSÉ DAVID REYES RODRÍGUEZ
Coordinador Grupo de Contabilidad
Agencia Logística de las Fuerzas Militares
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010046722 del 22 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"Desde la Agencia Logística de las Fuerzas Militares (ALFM) me dirijo a la Contaduría General de la Nación (CGN) con el fin de solicitar un pronunciamiento técnico y formal respecto a la presentación de información financiera desagregada por segmentos de servicios, en el marco de la normativa contable vigente.

Actualmente, la ALFM presenta sus estados financieros desglosados en segmentos de servicios para rendir cuentas, evaluar el rendimiento y tomar decisiones sobre la asignación de recursos. Algunos de nuestros principales segmentos de servicio son:

Centros de Abastecimiento y Distribución (CADs): Comercializan alimentación a las Fuerzas Militares y otras entidades.

Comedores: Brindan el servicio de alimentación con preparación de comidas las cuales son concertadas a través de un menú con las Fuerzas Militares y se suministra un desayuno, un refrigerio, un almuerzo y una cena de forma diaria y por cada hombre que asista al comedor o rancho de tropa.

Los ingresos de estos segmentos provienen principalmente de contratos interadministrativos donde se factura la estancia diaria de alimentación. La cuantía se

basa en la partida diaria fijada por el Gobierno Nacional, sin detallar los productos individualmente.

Además de las operaciones anteriores, la entidad cuenta con una Dirección de Producción que fabrica productos de panadería y café en polvo los cuales también son clasificados como segmentos de servicios de "Panadería" y "Fabrica de Café" con la finalidad de determinar el rendimiento de estos segmentos y contribuyan a la toma de decisiones. Estos productos son transferidos internamente a los segmentos de CADs y Comedores para su comercialización o uso en los menús. El objetivo de esta producción interna es adquirir estos productos a un costo inferior al del mercado y garantizar la sostenibilidad financiera de la ALFM. Aunque estos segmentos de producción tienen ventas mínimas a consumidores finales, su función primordial es el abastecimiento intersegmentos.

Dadas las particularidades de nuestras operaciones, solicito su orientación formal para resolver las siguientes inquietudes:

Clasificación de segmentos y su medición:

Considerando que la función principal de Panadería y Fábrica de Café es el abastecimiento interno, ¿pueden estos ser catalogados como segmentos operativos de servicio?

Si la respuesta es afirmativa, ¿cómo deben medirse sus ingresos y costos para ser revelados por separado, a pesar de que sus transacciones son principalmente intersegmentos? ¿Cuál es el tratamiento contable apropiado para el registro de estas ventas internas?

Distribución de ingresos y costos contractuales:

Dado que los ingresos se generan a través de contratos interadministrativos que cubren la estancia de alimentación, y no productos específicos, ¿cómo se deben asignar estos ingresos a los segmentos de CADs y Comedores?
¿Es viable y contablemente correcto distribuir una porción de estos ingresos a los segmentos de Panadería y Fábrica de Café, considerando que sus productos son un componente del servicio final entregado por los segmentos de CADs y Comedores?

Asignación de costos y gastos indirectos:

¿Cuál es el método más apropiado y aceptado por la CGN para asignar los costos y gastos que no son de imputación directa a los segmentos de servicio?

Nos referimos a costos como el personal administrativo, gastos generales, y parte del personal operativo que atiende a varios segmentos (ej. personal de CADs que también gestiona la distribución de panadería y café)".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024 disponen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

3. INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS

1. Un segmento es una actividad o grupo de actividades de la entidad que es identificable y para el cual es apropiado revelar información financiera separada con el fin de a) rendir cuentas, b) evaluar el rendimiento pasado de la entidad en la consecución de sus objetivos y c) tomar decisiones con respecto a la asignación de recursos en el futuro.
2. Cuando se den las condiciones anteriormente relacionadas y se considere relevante revelar información financiera por segmentos, la entidad aplicará la presente Norma.

3.1. Segmentos sobre los que se debe informar

3. La entidad revelará de manera separada en las notas a los estados financieros, información sobre cada uno de los segmentos que cumpla con los criterios para ser identificado como tal o que resulte de la combinación de dos o más criterios de segmentación.

4. Para la determinación de los segmentos, la entidad considerará aspectos, tales como a) las principales clasificaciones de las actividades identificadas a nivel presupuestal, económico, funcional, comercial o administrativo; b) las expectativas de los miembros de la comunidad y de sus representantes elegidos o designados, respecto a las principales actividades de la entidad; y c) la base sobre la cual la administración de la entidad exige la información financiera para la rendición de cuentas, para evaluar el rendimiento pasado de la entidad en el logro de sus objetivos o para la toma de decisiones sobre la asignación de recursos.

5. Pueden identificarse segmentos de servicios, segmentos geográficos o una combinación de ambos.

3.1.1. Segmentos de servicios

6. Los segmentos de servicios son aquellos componentes identificables de la entidad cuya finalidad es el suministro de bienes o servicios afines, o el cumplimiento de determinados objetivos definidos por la entidad.

7. Los factores que la entidad considerará para determinar si los productos (bienes o servicios) están relacionados y deben agruparse como un segmento para efectos de revelación, son los siguientes:

a) los principales objetivos de la entidad y su relación con los bienes o servicios suministrados o con las actividades desarrolladas, además de la forma como los recursos han sido asignados;

b) la naturaleza de los bienes o servicios suministrados o de las actividades desarrolladas;

c) la naturaleza de los procesos de producción o de suministro del servicio, así como los mecanismos empleados para su distribución;

d) el tipo de cliente o consumidor de los bienes o servicios;

e) la consideración de si la segmentación propuesta refleja la forma en que la administración de la entidad asigna, gestiona y evalúa el uso de los recursos designados a un objetivo y si dicha segmentación es comparable con la información financiera que se presenta a la administración de la entidad; y

f) la naturaleza del entorno regulatorio o el sector de gobierno al que pertenece.

(…)

3.1.4. Información financiera de los segmentos

12. La entidad incluirá, para cada segmento, los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que le sean directamente atribuibles, así como los que se le puedan asignar utilizando una base razonable de reparto. Los activos de un segmento no incluyen los activos empleados por la entidad para propósitos generales. Los activos que sean utilizados conjuntamente por dos o más segmentos se distribuirán entre ellos si los ingresos, gastos y costos relacionados con dichos activos también son objeto de reparto entre los segmentos.

13.Cuando para efectos de la revelación de información por segmentos, la entidad lleve contabilidad separada para cada uno de ellos, se eliminarán las operaciones entre segmentos.

14.Los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que no hayan sido atribuidos o asignados pueden revelarse como valores no asignados al hacer la conciliación de las

revelaciones de los segmentos con la información agregada presentada en los estados financieros de la entidad.

15.En la medida en que se realice una modificación en la estructura de los segmentos, la entidad reexpresará la información comparativa, excepto si no se dispone de información o si el costo de obtenerla es significativo, caso en el cual revelará la información actual con el criterio de segmentación actual y anterior.

3.2. Revelaciones

16. La entidad revelará información que permita a los usuarios evaluar lo siguiente:

a) la naturaleza y los efectos financieros de cada segmento, de forma que los factores empleados para su identificación y las bases de organización sean identificables;

b) la información sobre el resultado, activos y pasivos de cada segmento, así como el ingreso del segmento proveniente de asignaciones, otras fuentes externas y transacciones con otros segmentos, de forma separada;

c) la información sobre el costo total en el que se haya incurrido durante el periodo contable para adquirir activos del segmento que espere usar durante más de un periodo;

d) la participación en el resultado de las entidades receptoras de la inversión que hagan parte del segmento;

e) las conciliaciones entre la información revelada sobre los segmentos y la información agregada presentada en los estados financieros de la entidad; y

f) las partidas adicionales detalladas que estén relacionadas con los segmentos reportados a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones". (Subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de información financiera por segmentos define el segmento como una actividad o grupo de actividades de la entidad que es identificable y para el cual es apropiado revelar información financiera separada con el fin de a) rendir cuentas, b) evaluar el rendimiento pasado de la entidad en la consecución de sus objetivos y c) tomar decisiones con respecto a la asignación de recursos en el futuro.

Asimismo, señala que cuando se den las anteriores condiciones y se considere relevante revelar la información financiera por segmentos, la entidad debe aplicar esta Norma. Además, para determinar los segmentos debe considerar a) las principales clasificaciones de sus actividades (presupuestales, económicas, funcionales,

comerciales o administrativas); b) las expectativas de la comunidad y sus representantes sobre las actividades más importantes de la entidad; y c) la forma en que la administración requiere la información financiera para rendir cuentas, evaluar el desempeño y tomar decisiones sobre la asignación de recursos.

Por otra parte, define los segmentos de servicios como aquellos componentes identificables de la entidad cuya finalidad es el suministro de bienes o servicios similares, o al cumplimiento de objetivos específicos. Para determinar si ciertos productos o servicios deben agruparse como un mismo segmento, la entidad debe considerar factores como: sus objetivos y la asignación de recursos, la naturaleza de los bienes o servicios, los procesos de producción o distribución, el tipo de clientes, la forma en que la administración gestiona y evalúa los recursos, y el entorno regulatorio o sector gubernamental al que pertenece.

De igual manera, la Norma indica que la entidad debe mostrar los recursos que usa y los resultados que genera, por ello se debe incluir en cada segmento todos los elementos financieros (activos, pasivos, ingresos, gastos y costos) que puedan identificarse directamente con ese segmento o que puedan asignarse razonablemente. Si un activo se usa en varios segmentos, se debe repartir su valor y los ingresos o costos relacionados utilizando una base razonable de reparto.

De acuerdo con lo anterior, un segmento de servicio debe tener una finalidad identificable relacionada con la prestación de bienes o servicios afines o con objetivos definidos institucionalmente, además de ser objeto de asignación, gestión y evaluación de recursos por parte de la administración.

Por tanto, la entidad debe evaluar si la Panadería y la Fábrica de Café cumple con los criterios antes señalados o si solo apoyan internamente a otros procesos y no generan información financiera relevante por separado, caso en el cual no se considerarían segmentos de servicio.

Ahora bien, respecto a la pregunta sobre la asignación de los costos y gastos del personal administrativo, los gastos generales y parte del personal operativo que atiende a varios segmentos, se precisa que, de acuerdo con la Norma, la entidad debe revelar en las notas para cada segmento los costos y gastos que le sean directamente atribuibles, así como aquellos que puedan asignarse mediante una base razonable de reparto, atendiendo a la relación que estos guarden con las actividades o servicios de cada segmento. En consecuencia, la entidad debe evaluar cuáles corresponden a cada segmento y distribuirlos de manera proporcional al tiempo o las horas de trabajo que el personal destine a cada uno.

***

CONCEPTO No. 20251100041991 DEL 05-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los intereses de mora generados a favor del Sistema General de Regalías.

Doctor
WILLIAM MORA HERRERA
Contador SGR
Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010047172 del 23 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Considerando la responsabilidad del Ministerio de Hacienda definida en la ley 2056 de 2020, enmarcada en la preparación y presentación de la información contable del Sistema General de Regalías; y que la responsabilidad sobre cada una de las operaciones que forman el ciclo de negocio es de las diferentes entidades que participan conforme a sus competencias, a continuación se presentan algunas situaciones particulares con el objetivo de solicitar respetuosamente conceptuar sobre la forma como se deben registrar y revelar en los estados financieros del Sistema General de Regalías.

1. Intereses Moratorios por Incumplimiento en el Pago de las Medidas Correctivas y Sancionatorias impuestas por el DNP

De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 100 a 102 y 112 al 120 de la Ley 1530 de 2012, así como en el artículo 199 de la Ley 2056 de 2020, el Departamento Nacional de Planeación (DNP) es responsable de administrar el Sistema de Monitoreo, Seguimiento, Control y Evaluación del SGR. En el marco de esta función, tiene la facultad de imponer medidas correctivas y sancionatorias, que son certificadas mensualmente al Sistema General de Regalías identificando el valor del capital y el valor de intereses de mora generados por las medidas sancionatorias de multa y de

desaprobación de proyectos, para que sean registradas y reveladas en los estados financieros del Sistema General de Regalías.

Es importante aclarar que los actos administrativos que imponen multas y sanciones se rigen por el estado en que se encuentren dentro del proceso legal correspondiente. Solo aquellos actos que se encuentren "en firme", es decir, que hayan agotado todas las instancias de impugnación o que ya no sean susceptibles de revisión, serán objeto del cálculo de los intereses de mora.

2. Intereses Moratorios por Incumplimiento en el Pago de Regalías

Conforme a lo establecido en el artículo 7 de la Ley 2056 de 2020, la Agencia Nacional de Minería (ANM) y la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) son responsables de las actividades de liquidación, recaudo y transferencia de recursos del Sistema General de Regalías.

Mediante certificación emitida por el contador de cada agencia, informa al Sistema General de Regalías el valor correspondiente a la liquidación recaudo y transferencia de recursos. Del registro de estas operaciones se calculan las cuentas por cobrar a los operadores y se registra el valor de intereses de mora calculado por las agencias por el incumplimiento en el pago. Además, una vez al año calculan e informan el valor del deterioro sobre los deudores y sobre los intereses generados, de conformidad con las políticas contables establecidas para tal efecto por cada agencia.

En este contexto, solicitamos respetuosamente que el concepto contable a emitir incluya los aspectos relacionados con el registro contable del reconocimiento de los intereses de mora y deterioro sobre las operaciones mencionadas anteriormente.

Este análisis se formula en atención a un hallazgo identificado por la Contraloría General de la República en el marco de la auditoría financiera adelantada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, correspondiente a la gestión fiscal de la vigencia 2024.

Dicho hallazgo señala una diferencia entre el valor reportado por la ANM y el SGR por concepto de deterioro de intereses de mora".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación” (subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el

resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado".

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera define los activos como los recursos controlados por la entidad, de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, a través del derecho otorgado de usar estos recursos para producir o suministrar bienes o servicios. El control sobre un recurso implica, entre otros, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos; la capacidad de la entidad para usarlo, con el fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo; y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Adicionalmente, el referido Marco Conceptual define los ingresos como los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos durante el periodo contable por entradas o incrementos de los activos que no están asociados con los aportes para la creación de la entidad, y estos pueden provenir de transacciones sin contraprestación o de transacciones con contraprestación.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento; y que la medición posterior de estas será por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

Teniendo en cuenta lo anterior, serán reconocidos en la contabilidad del SGR los intereses de mora surgidos por el incumplimiento en el pago de las medidas correctivas y sancionatorias impuestas por el DNP, siempre y cuando la entidad tenga el derecho a recibir estos recursos, es decir, cuando las liquidaciones o actos administrativos en los cuales se liquiden dichos intereses de mora adquieran firmeza. Para ello, se registrará un débito en la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS. Con el recaudo de los recursos, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditará la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

En relación con los intereses de mora generados por el incumplimiento en el pago de regalías, que cumplen los criterios para ser reconocidos como parte de los activos de la información financiera del SGR, el tratamiento contable a aplicar será el siguiente:

Teniendo en cuenta que le corresponde a la ANH y a la ANM llevar un control de los recursos cobrados por regalías a los operadores, los intereses de mora que se generen por el incumplimiento del pago de las regalías serán controlados en cuentas de orden de estas entidades, para lo cual debitarán la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditarán la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Con la información que suministren las agencias sobre la liquidación de intereses de mora por el incumplimiento del pago de regalías, en la contabilidad del SGR se debitará la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y se acreditará la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Con el recaudo de los intereses de mora, las agencias debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

acreditarán la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, disminuirán las cuentas de orden debitando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL. Con la información sobre el recaudo de los intereses de mora que suministren las agencias, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Cuando las agencias efectúen la transferencia al SGR de los recursos correspondientes a los intereses de mora, debitarán la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y se acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por último, para la determinación del deterioro de valor de las cuentas por cobrar por intereses de mora, en cualquiera de las situaciones descritas, le corresponde al SGR dar aplicación a lo señalado en los numerales 2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar y 2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar de la Norma de cuentas por cobrar, teniendo en cuenta el método y condiciones que se hayan definido en la política contable. El registro contable que se realizará en la contabilidad del SGR, independientemente del método definido por la entidad, será debitando la subcuenta 534790-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 5347-DETERIORO DE CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 138690-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR).

***

CONCEPTO No. 20251100042461 DEL 06-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por pagar Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las cuentas por pagar al cierre de la vigencia Bienes y servicios pagados por anticipado

Doctora
MARICELA PATIÑO CHIA
Coordinadora Grupo Contabilidad
Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio
Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010047262 del 23 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"El Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio- MVCT registra el valor de los pagos anticipados en la cuenta 190513 (bienes y servicios pagados por anticipado - estudios y proyectos), estos pagos se amortizan durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos. El MVCT con corte a 31 de diciembre de 2024 recibió facturas por valor de $67.922.119.059,00, por concepto de, tercer desembolso servicios de Gerencia Integral de convenios componente de obra, interventoría y Gerencia con la Empresa Nacional Promotora del Desarrollo Territorial S.A. – ENTERRITORIO, pero, al cierre del período contable 2024 el MVCT no conto con disponibilidad de PAC. Debido a la no disponibilidad de PAC, el MVCT registró a 31 de diciembre de 2024 el pasivo por valor de $67.922.119.059 en la cuenta 240102 – Proyectos de Inversión, contrapartida en la cuenta 190513 – Estudios y Proyectos, sin embargo, esta clasificación no resulta adecuada, en la medida en que la cuenta 190513 corresponde al registro de pagos anticipados, y al cierre del período contable 2024, no se efectuó el giro de los recursos por concepto de desembolsos a ENTERRITORIO S.A., precisamente por la falta de disponibilidad de PAC, en efecto, debido a las restricciones de PAC presentadas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, únicamente hasta abril de 2025 fue posible efectuar el pago correspondiente a ENTERRITORIO S.A.".

CONSULTA. En este contexto, el hecho económico se origina en la falta de disponibilidad de PAC al cierre de la vigencia 2024. Por lo tanto, ¿Que cuenta contable debió afectar al débito el MVCT para reconocer el pasivo con la Empresa ENTERRITORIO S.A. a 31 de diciembre de 2024, de manera que el registro contable represente fielmente el hecho económico?

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…).

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera

desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente" (Subrayado fuera del texto).

Por otra parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024 disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento". (Subrayado fuera dl texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 de 2024 y 451 de 2024, describe la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO de la siguiente manera:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO: "Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos" (Subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con el principio de devengo establecido en el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que ocurren, con independencia del instante en que se produzca el flujo de efectivo o sus equivalentes derivado de dichos hechos. Es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Asimismo, el citado Marco conceptual señala que un activo es un recurso controlado por la entidad, resultado de un suceso pasado, del cual se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse de manera fiable. Por su parte, un pasivo se define como una obligación presente, de origen legal, contraída con un tercero como consecuencia de sucesos pasados, cuya cancelación implicará que la entidad se desprenda de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

De igual forma, las normas sobre reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos establecen que se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades, y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otros instrumentos.

Por lo anterior, el tratamiento contable dependerá de la forma de pago establecida en el contrato; es decir, si se trata del pago de obligaciones derivadas de la entrega de bienes o servicios adquiridos, o si corresponde a bienes y servicios pagados por anticipado.

En consecuencia, si la entidad ha recibido a satisfacción los bienes o servicios contratados, en cumplimiento del principio de devengo y de la definición de pasivo establecida en el Marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, deberá reconocer el activo o gasto según corresponda, junto con la cuenta por pagar respectiva.

Por otro lado, si la entidad realiza un pago anticipado para la adquisición de bienes o servicios, en el momento del desembolso deberá registrar la subcuenta correspondiente de la cuenta 1905–BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, la cual se amortizará durante el periodo en que se reciba el bien o servicio.

Por lo anterior se precisa, que de corresponder a un pago anticipado que al cierre de vigencia no se ha desembolsado no hay lugar a reconocimiento contable.

***

CONCEPTO No. 20251100043191 DEL 07-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes inmuebles propiedad de la entidad

Doctora
VIVIANA CAROLINA BECERRA MONTAÑEZ
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Ministerio de Educación Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010047252 del 23 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el marco del Régimen de Contabilidad Pública y atendiendo las observaciones realizadas por la Contraloría General de la República en el Informe de Auditoría Financiera al Ministerio de Educación Nacional - Vigencia 2024, nos permitimos solicitar la orientación respecto al tratamiento contable aplicable a determinados bienes inmuebles.

La CGR, en su informe, emitió opinión con salvedades sobre los estados financieros, advirtiendo que el MEN "no tiene registrados en su patrimonio treinta y tres (33) inmuebles que figuran a su nombre en los certificados de tradición expedidos por la Superintendencia de Notariado y Registro. Esta situación ha sido recurrente, identificándose observaciones y revelaciones en las notas a los estados financieros desde 2021, pero no se ha subsanado, generando incertidumbre material en la subcuenta 1605–Terrenos y en general sobre el grupo de propiedad, planta y equipo".

Debe señalarse que, aunque dichos bienes están jurídicamente a nombre del MEN, no existe control efectivo sobre ellos, dado que:

- Se encuentran en uso comunitario,

- Están bajo ocupación de terceros en fines educativos, o

- Permanecen vinculados a procesos históricos (ej. liquidación del ICCE).

Conforme al marco conceptual del Régimen de Contabilidad Pública, el reconocimiento de un activo requiere control, potencial de servicio, medición fiable, permanencia y disponibilidad. En este caso, la titularidad no se traduce en control, por lo que persiste la duda sobre el reconocimiento en el activo institucional.

En consecuencia, solicitamos a la Contaduría General de la Nación emitir concepto contable sobre los siguientes aspectos:

1. Clasificación y reconocimiento: ¿Corresponde registrar estos bienes en el activo (grupo 16–Propiedad, planta y equipo, subcuenta 1605–Terrenos), o deben reconocerse únicamente en cuentas de orden (clase 8), ¿considerando la ausencia de control?

2. Medición inicial y posterior: En caso de proceder su registro en el activo, ¿cuál sería la base de medición aplicable (costo histórico, valor razonable u otra)?

3. Revelaciones: ¿Qué notas deben incluirse en los estados financieros para reflejar adecuadamente la naturaleza, limitaciones y situación jurídica de los inmuebles?

4. Cuentas de orden: De corresponder su registro en estas, ¿cuáles serían las cuentas específicas y la dinámica contable a aplicar (activos contingentes, bienes en administración u otra clasificación)?

El Ministerio busca dar cumplimiento a las recomendaciones de la Contraloría y asegurar la adecuada aplicación del marco normativo expedido por la CGN, de manera que se garantice la presentación razonable de los hechos económicos y la fidelidad de los estados financieros".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

(…)

58. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

59. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(…)

65. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

80. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

84. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no

se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. La compensación o indemnización procedente de terceros por elementos deteriorados de propiedades, planta y equipo se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo en el momento en que la compensación o indemnización sea exigible. La compensación o indemnización se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que refleje la mejor estimación de los recursos que espera recibir la entidad producto de la compensación o indemnización. En caso de que se generen variaciones en dicha estimación, estas afectarán el resultado del periodo.

(…)

10.5. Revelaciones

37. La entidad revelará, para cada clase de propiedad, planta y equipo, la siguiente información:

a) los métodos de depreciación utilizados;

b) las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;

c) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable, que muestre por separado lo siguiente: adquisiciones, adiciones realizadas, disposiciones, retiros, sustitución de componentes, inspecciones generales, reclasificaciones, deterioros del valor reconocidos o revertidos, depreciaciones y otros cambios;

(…)

i) la información de bienes que se hayan reconocido como propiedades, planta y equipo o que se hayan retirado, por la tenencia del control, independientemente de la titularidad o derecho de dominio (esta información estará relacionada con la entidad de la cual se reciben o a la cual se entregan, el monto, la descripción, la cantidad y la duración del contrato, cuando a ello haya lugar).

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes" (Subrayado fuera del texto).

El Instructivo 002 de 2015 mediante el cual se imparten las instrucciones para la transición al Marco normativo para Entidades de Gobierno, en relación con la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo marco normativo, señaló:

"1.1.9. Propiedades, planta y equipo

De acuerdo con el nuevo Marco normativo, las propiedades, planta y equipo son activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios y para propósitos administrativos; igualmente, se incluyen los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado, los bienes muebles quo se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento y los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y se prevé usarlos durante más de un periodo contable.

(…)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y perdidas por deterioro de valor (…)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición.

(…)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el nuevo marco normativo" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle. Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar el control sobre un activo: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

En consecuencia, para el reconocimiento de los activos, la entidad deberá atender a los siguientes requerimientos: a) control, b) generación de beneficios económicos o potencial de servicios, c) que provenga de sucesos pasados, y d) siempre que pueda medirse fiablemente.

Adicionalmente, es importante señalar que el potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo. Por su parte, los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que se reconocerán en esta clasificación: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo.

Teniendo en cuenta lo anterior, la entidad deberá evaluar con base en los actos administrativos, contratos u otros documentos cada caso particular de los activos relacionadas en su consulta y, a partir de juicios profesionales que aborden de manera integral los elementos anteriormente referidos, determinar si tiene control y espera obtener el potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros de cada uno de estos.

En consecuencia, si los bienes inmuebles cumplen con la definición de activo del Marco Conceptual y con los criterios para el reconocimiento como propiedades, planta y equipo, la entidad que los controla es quien deberá reconocerlos en su información financiera y aplicar lo establecido en la de Norma de propiedades, planta y equipo.

Así las cosas, a continuación, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. Clasificación y reconocimiento: ¿Corresponde registrar estos bienes en el activo (grupo 16–Propiedad, planta y equipo, subcuenta 1605–Terrenos), o deben reconocerse únicamente en cuentas de orden (clase 8), ¿considerando la ausencia de control?

De conformidad con lo explicado anteriormente, si la entidad determina que debe reconocer los bienes objeto de su consulta como activos, puesto que es quien los controla y espera obtener potencial de servicio o beneficios económicos futuros, el MEN se encuentra ante un error de periodos anteriores, el cual deberá corregir aplicando el

numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Ahora bien, si el MEN evalúa y determina que transfirió el control a otra entidad, no deberá reconocerlos como activo. No obstante, para efectos de control, podrá registrar un débito en la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Lo anterior, sin perjuicio de los trámites administrativos que debe realizar la entidad con el objeto de identificar plenamente y documentar las condiciones en las cuales fueron entregados dichos bienes.

Pregunta 2. Medición inicial y posterior: En caso de proceder su registro en el activo, ¿cuál sería la base de medición aplicable (costo histórico, valor razonable u otra)?
La Norma de propiedades, planta y equipo establece que la medición inicial de estos activos corresponde al costo y que con posteridad al reconocimiento se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Así las cosas, como se mencionó anteriormente, si el MEN se encuentra ante un error y debe incorporar los bienes a sus estados financieros, los medirá por el costo. De igual forma, deberá calcular la depreciación y el deterioro correspondiente a periodos anteriores y periodo actual.

Ahora bien, si corresponden a bienes adquiridos antes del año 2018, para determinar el saldo inicial a 1 de enero de 2018 deberá aplicar alguna de las alternativas de medición para propiedades, planta y equipo establecidas en el numeral 1.1.9. del Instructivo 002 de 2015, así: i) al costo menos depreciación acumulada y pérdidas por deterioro de valor acumulado, ii) al valor de mercado, costo de reposición o costo de reposición a nuevo depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición, y iii) al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco Normativo. De igual manera, calculará el cargo por depreciación y deterioro correspondiente a periodos anteriores y periodo actual.

Por su parte, para efectos de determinar el deterioro, la entidad aplicará lo establecido en las Normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo.

Cabe aclarar que, en caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

Pregunta Revelaciones: ¿Qué notas deben incluirse en los estados financieros para reflejar adecuadamente la naturaleza, limitaciones y situación jurídica de los inmuebles?

La entidad deberá aplicar el numeral 10.5 de la Norma de propiedades, planta y equipo para las revelaciones de los bienes reconocidos en esta clasificación. Así las cosas, la entidad entre las revelaciones a presentar, se encuentra la información de bienes que se hayan reconocido como propiedades, planta y equipo o que se hayan retirado, por la tenencia del control, independientemente de la titularidad o derecho de dominio, incluyendo el detalle de la entidad a la cual se entregan, el monto, la descripción, la cantidad y la duración del contrato, cuando a ello haya lugar.
Pregunta 4. Cuentas de orden: De corresponder su registro en estas, ¿cuáles serían las cuentas específicas y la dinámica contable a aplicar (activos contingentes, bienes en administración u otra clasificación)?

Como se explicó en las conclusiones de la pregunta 1, si el MEN concluye que, transfirió el control a otra entidad, para efectos de control, podrá registrar un débito en la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

***

CONCEPTO No. 20251100043261 DEL 07-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los intereses asumidos por un funcionario

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los intereses asumidos por un funcionario

Doctores
E.S.P. Empresa de Servicios Públicos del Meta
Villavicencio, Meta

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100041292 del 25 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

De acuerdo con la normatividad vigente del Régimen de Contabilidad Pública y las disposiciones contenidas en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, solicitamos precisar la forma adecuada de reconocer, registrar y presentar los intereses que se generan en una entidad pública, específicamente en los siguientes casos:

Intereses causados en contra de la entidad correspondiente a las facturas de servicios públicos (sic) cuando se pagan en mora.

como (sic) se debe hacer el asiento contable o reconocimiento de los intereses cuando los paga el funcionario responsable de la mora y no la entidad para que puedan cruzar con las concilianes (sic) reciprocas con estas entidades?.

El momento en que debe efectuarse el reconocimiento contable (causación o pago)".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad" (Subrayado fuera de texto).

Por otro lado, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 439 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento" (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 437 y 439 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la empresa en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo

financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el principio de devengo establecido en el marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Así mismo, el Marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público señala que se deben reconocer como ingresos los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

Por su parte la Norma de cuentas cobrar señala que se reconocerán como tal los derechos adquiridos por la empresa en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

De acuerdo con lo anterior, el reconocimiento contable de los intereses deberá realizarse cuando de acuerdo con las disposiciones legales surja el derecho a favor de la empresa del cual se espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, y no en el momento del pago por parte del deudor. Para lo cual la empresa debitará la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS, por el valor de los intereses de mora liquidados.

Ahora bien, respecto a la entidad que paga:

El Marco conceptual del marco normativo de entidades de gobierno define los gastos como los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos.

En consecuencia, si los intereses son asumidos por un tercero responsable y no por la entidad, se reconocerá una cuentas por cobrar por el valor correspondiente, para lo cual en el momento en que la entidad conozca el monto a pagar reconocerá un débito en la subcuenta 511117 por el valor que le corresponde pagar del servicio y en la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por los intereses que les corresponda pagar al tercero, y un crédito en la subcuenta 249051- Servicios públicos por el monto del servicio a pagar y la subcuenta 249044-Otros intereses de mora de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR por lo intereses.

Cuando la entidad efectúe el pago de la obligación, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, por el monto total de la obligación a pagar, y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el pago se realiza con recursos de cuentas propias, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si el pago lo realiza la tesorería centralizada. Simultáneamente, reclasificará el derecho de cobro mediante un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por pagar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Posteriormente, con el pago por parte del funcionario responsable se registra un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS si los recursos ingresan a cuentas propias, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos son reintegrados a la tesorería centralizada y un crédito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por lo cual, se recomienda que haya un adecuado flujo de información y proceso conciliatorio entre las partes que garantice que el reporte de los saldos de operaciones recíprocas cumpla con la reciprocidad de la transacción.
En la consulta se señala:

***

CONCEPTO No. 20251100043401 DEL 07-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los rendimientos generados por los recursos entregados mediante convenios de uso de recursos que deben ser girados a la DGCPTN.

Doctora
MARICELA PATIÑO CHÍA
Coordinadora Grupo Contabilidad
Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010047712 del 25 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio- MVCT actualmente tiene suscrito más de 141 convenios de uso de recursos los cuales definen el tratamiento de los rendimientos financieros en sus cláusulas contractuales así:

'Los rendimientos financieros producidos por los recursos de la Nación, deberán sujetarse a lo establecido en la Ley 1955 de 2019 o las normas que la modifiquen, adicionen, sustituyan o aclaren'

El artículo 36 de la Ley 1955 de 2019, establece:

'Los recursos provenientes del Presupuesto General de la Nación transferidos a entidades financieras no podrán tener como objeto proveerlas de fondos, sino atender los compromisos y obligaciones en desarrollo del objeto de las apropiaciones presupuestales. En consecuencia, saldos de recursos girados a entidades financieras que no se encuentren respaldando compromisos u obligaciones del Presupuesto General de la Nación deberán ser reintegrados a la entidad estatal respectiva, de conformidad con la reglamentación que expida el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Los saldos

así reintegrados podrán ser requeridos nuevamente para gastos referentes al cumplimiento de su objeto, sin que implique operación presupuestal alguna'.

En consecuencia, los rendimientos financieros que generen los recursos girados por el MVCT a cada uno los fiduciarios no constituyen fuente de financiación para los proyectos de fortalecimiento de la prestación de los servicios públicos de acueducto y alcantarillado, ya que, el convenio indica que deben ser reintegrados a la Nación y la resolución de asignación de recursos para cada convenio establece el valor total de apoyo financiero que el MVCT desembolsara al Municipio.

Actualmente, se registra en los informes financieros de los convenios una suma de rendimientos financieros que a la fecha no se han reintegrado a la Dirección del Tesoro Nacional, por lo tanto, al evaluar este hecho económico se concluyó que el tratamiento contable a aplicar es:

Código	Cuenta	Débito	Crédito	Observación
138436	Otros intereses por cobrar	$1		Registrados al NIT del Fiduciario, que es donde se encuentran los recursos de los rendimientos financieros de los convenios de los usos de recursos
480201	Intereses sobre depósitos en Instituciones Financiera		$1	

Cuando el Fiduciario reintegre a la Dirección del Tesoro Nacional los rendimientos financieros al portafolio del MVCT, el registro contable a afectar sería:

Código	Cuenta	Débito	Crédito
572080	Operaciones de enlace	$1	
138436	Otros intereses por cobrar		$1

CONSULTA.

1) ¿Es correcta la dinámica contable expuesta para el registro de los rendimientos financieros de los convenios interadministrativos de uso de recursos - CUR?

2) ¿Las cuentas por cobrar se deben registrar a cargo del Municipio que es con quien el MVCT suscribe el CUR, ó, se deben registrar a cargo de la Fiduciaria que es donde se encuentran depositados estos recursos, lo anterior, ya que el reconocimiento de estas cuentas por cobrar afectaría el reporte de reciprocas y el boletín de deudores morosos del Estado BDME – CHIP? El contrato de Fiducia lo suscribe el Municipio".

CONSIDERACIONES

El artículo 149 de la Ley 1753 de 2015, modificado por el artículo 36 de la Ley 1955 de 2019, establece:

"ARTÍCULO 149. ADMINISTRACIÓN EFICIENTE DE RECURSOS PÚBLICOS. Los recursos provenientes del Presupuesto General de la Nación transferidos a entidades financieras no podrán tener como objeto proveerlas de fondos sino atender los compromisos y obligaciones en desarrollo del objeto de las apropiaciones presupuestales.

En consecuencia, los saldos de recursos girados a entidades financieras que no se encuentren respaldando compromisos u obligaciones del Presupuesto General de la Nación deberán ser reintegrados a la entidad estatal respectiva, de conformidad con la reglamentación que expida el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Los saldos así reintegrados podrán ser requeridos nuevamente para gastos referentes al cumplimiento de su objeto, sin que implique operación presupuestal alguna.

Los rendimientos financieros originados con recursos de la Nación deben consignarse en la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, con excepción de aquellos rendimientos en los que la Ley haya determinado específicamente su tratamiento" (subrayado fuera de texto).

El Decreto 1068 de 2025, Decreto Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, señala:

"ARTÍCULO 2.3.1.1. Definición del Sistema de Cuenta Única Nacional. El Sistema de Cuenta Única Nacional (SCUN) es el conjunto de procesos de recaudo, traslado, administración y giro de recursos realizados por los órganos que conforman el Presupuesto General de la Nación. Los lineamientos y procedimientos para el traslado de recursos al SCUN, su administración y giro serán establecidos por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, conforme a las normas orgánicas del presupuesto.

Los ingresos del Sistema de Cuenta Única Nacional corresponden al recaudo de las rentas y recursos de capital establecidos en el artículo siguiente y su correspondiente traslado a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.

Los recursos que se trasladen al Sistema de Cuenta Única Nacional serán administrados por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público hasta tanto se efectúen los giros para atender el pago oportuno de las apropiaciones autorizadas en el Presupuesto General de la Nación.

Los giros corresponden al pago de obligaciones en nombre de cada órgano ejecutor del Presupuesto General de la Nación, con los recursos disponibles en el Sistema de Cuenta Única Nacional.

(…)

CAPÍTULO 9 - DISPOSICIONES VARIAS

(…)

Artículo 2.8.1.9.8. Rendimientos Financieros. Los rendimientos financieros originados con recursos de la Nación, incluidos los negocios fiduciarios, deben ser consignados en la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional en el mes siguiente de su recaudo. Se exceptúan los rendimientos financieros generados con aportes destinados a la seguridad social" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación" (subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento
1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

15. Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

16. Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción.

17. Los ingresos por intereses corresponden a la remuneración que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Su reconocimiento se realizará utilizando la tasa de interés efectiva" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera define los activos como los recursos controlados por la entidad, de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, a través del derecho otorgado de recibir una corriente de flujos de efectivo. El control sobre un recurso implica, entre otros, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos; la capacidad de la entidad para usarlo, con el fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo; y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Adicionalmente, el referido Marco Conceptual define los ingresos como los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos durante el periodo contable por entradas o incrementos de los activos que no están asociados con los aportes para la creación de la entidad, y estos pueden provenir de transacciones sin contraprestación o de transacciones con contraprestación.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación indica que se reconocerán como tales aquellos que se originan por el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, teniendo presente que estos intereses corresponden a la remuneración que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, y lo indicado en la consulta, dado que los convenios suscritos por el Ministerio con los diferentes municipios corresponden a convenios de uso de recursos por parte de la entidad territorial, donde esta última suscribe el contrato de fiducia para el manejo de los recursos y se ha definido que los rendimientos financieros generados no forman parte de los recursos entregados en los convenios, por cuanto estos corresponden a rendimientos financieros originados con recursos de la Nación que deben ser consignados en la DGCPTN de conformidad con el artículo 149 de la Ley 1753 de 2015, modificado por el artículo 36 de la Ley 1955 de 2019, el tratamiento contable que debe aplicar el Ministerio será el siguiente:

Cuando el municipio notifique el valor de los rendimientos generados con los recursos recibidos, el Ministerio debitará la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480290-Otros ingresos financieros de la cuenta 4802-FINANCIEROS. Cabe aclarar que no es correcto el uso de la subcuenta 480201-Intereses sobre depósitos en instituciones financieras de la cuenta 4802-FINANCIEROS por cuanto los recursos que generan los rendimientos no corresponden a fondos disponibles depositados en instituciones financieras a nombre del Ministerio.

Cuando los rendimientos sean girados a la DGCPTN, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y un crédito en la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, la DGCPTN registrará la recepción de los recursos debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditando la subcuenta 472080-Recaudos de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

Por su parte, el municipio como fideicomitente y beneficiario de los recursos entregados a la fiducia, reconocerá los rendimientos financieros generados debitando la cuenta y subcuenta que corresponde de la clase 1-ACTIVOS y acreditando la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Por último, se aclara que, para efectos del reporte de operaciones recíprocas, será el municipio el tercero de la cuenta por cobrar reconocida por el Ministerio.

***

CONCEPTO No. 20251100043981 DEL 13-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes de menor cuantía

Doctor
JOSÉ DAVID REYES RODRÍGUEZ
Coordinador Grupo Contabilidad
Agencia Logística de las Fuerzas Militares
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010048882 del 2 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

La Agencia Logística de las Fuerzas Militares, tiene definido un umbral para el reconocimiento de los activos de menor cuantía en sus políticas contables, sin embargo, con ocasión a la causación del gasto al momento de la compra de estos activos, se hace necesario desde cada almacén de la entidad sostener un control administrativo de estos elementos.

Para esta situación se requiere de su valioso apoyo confirmándonos si es posible revelar en las cuentas de orden deudoras los activos fijos de menor cuantía, en caso afirmativo ¿cuál es el tratamiento contable que debería aplicarse?

(…)".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que

pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".
Por su parte, la Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política, y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir el tratamiento operativo que debe realizar la entidad respecto de los bienes referidos en su consulta, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, definir los mecanismos que le permitan efectuar un control sobre los mismos.

Ahora bien, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno determina que la información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

Por otro lado, el referido Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que se reconocerán en esta categoría los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o fines administrativos; estos activos se caracterizan por su uso previsto superior a 12 meses, sin expectativas de venta o distribución gratuita en el curso normal de la operación.

En consecuencia, si los bienes adquiridos cumplen con el criterio de materialidad establecido por la entidad para su reconocimiento en la información financiera, así como

con la definición de activo y de propiedades, planta y equipo, la entidad debe incorporarlos en su información financiera. Por su parte, los bienes que no cumplen con los criterios de materialidad definidos por la entidad se reconocerán al momento de su adquisición como gasto afectando el resultado del periodo y la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes.

Ahora bien, para efectos de control, estos bienes podrán ser registrados, en cuentas de orden debitando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

***

CONCEPTO No. 20251100044001 DEL 13-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Beneficios a los empleados Presentación de estados financieros Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Presentación en los estados financieros del plan de activos para beneficios posempleo

Doctor
CARLOS ANDRÉS ESPINAL
Contador
Universidad de Antioquia
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010049022 del 03 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"A. Antecedentes

La Universidad de Antioquia posee obligaciones pensionales a su cargo, las cuales se encuentran respaldadas por las cuentas bancarias del encargo fiduciario contratado para la administración de pagos, el bono de valor constante con la Nación, el bono de financiación de concurrencia con el Departamento de Antioquia, la cuenta por cobrar por mayor ejecución con la Nación (derechos de reembolso) y los derechos por cobrar (comparación entre bonos y cálculo actuarial según resolución 421 de 2023 de la CGN), estos recursos son reconocidos por la Institución como plan de activos posempleo, conforme a lo estipulado en el numeral 5.2.1 de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos:

(…)

El plan de activos para beneficios posempleo se reconoce en el grupo de cuentas 1904 del Catálogo General de Cuentas de las entidades de gobierno:

(…)

La Universidad presenta en el estado de situación financiera un valor neto entre el pasivo posempleo y el plan de activos destinado para cubrir dichas obligaciones, si el pasivo posempleo es mayor al valor del plan de activos, el valor neto se presenta en los pasivos; si por el contrario, el valor del plan de activos es mayor al valor del pasivo posempleo, el valor neto se presenta en los activos, conforme a lo estipulado en el numeral 5.2.3 de la norma de beneficios posempleo:

(…)

Como entidad contable pública e institución de educación superior pública, realizamos los siguientes reportes de índole contable a la Contaduría General de la Nación - CGN a través del CHIP: saldos y movimientos, operaciones recíprocas, variaciones significativas y cambios relevantes estadísticas GFP; y los siguientes reportes al Ministerio de Educación – MEN a través del HECAA - SNIES: plan único de cuentas - PUC, flujo de efectivo y estado de cambios en el patrimonio.

Los reportes de saldos y movimientos y plan único de cuentas son muy similares, los cuales consisten en informar los saldos de las subcuentas contables a nivel de 6 u 8 dígitos (este último para el reporte del PUC al SNIES), por lo cual, en dichos reportes se incluyen las subcuentas que conforman la cuenta 1904, lo cual va a generar diferencia al momento de totalizar las clases de activos y pasivos respecto a la presentación de estados financieros, dado que solo para efectos de presentación, restamos del pasivo posempleo el valor de su plan de activos.

A finales de la vigencia 2024, el MEN emite un informe del componente financiero de la Institución, derivado de la revisión de la información financiera con corte a 31 de diciembre de 2023, donde uno de los hallazgos fue el siguiente:

‘Una vez analizada la información suministrada, para el activo y pasivo, se presentan unas diferencias significativas entre los activos ($ 2.12 billones) y pasivos ($805.682 millones) reportados en los EEFF y los otros informes HECAA - SNIES, CHIP, y Balance de prueba ($ 2.61 billones y $1,3 billones, respectivamente).

Así las cosas, se configura un presunto incumplimiento de la Resolución No. 411 de 2023 de la Contaduría General de la Nación, así como, de la Resolución Ministerial 9573 de 2021.’

Para lo cual, la Institución dio respuesta para justificar dicha situación como así:

'Esta diferencia se relaciona con la presentación de la información del plan de activos para beneficios posempleo, que en los estados financieros se presenta un saldo neto en el pasivo de acuerdo con la norma de revelación de este ítem que establece:

'… 5.2.3. Presentación La entidad presentará en el estado de situación financiera un valor neto en el pasivo, cuando el valor reconocido por beneficios posempleo sea mayor que el valor de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo, o un valor neto en el activo, cuando el valor de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo sea mayor que el valor reconocido por beneficios posempleo.'.

Justificación que no fue aceptada por el MEN y da como respuesta lo siguiente:

'Así las cosas, es necesario resaltar que, en el marco de las funciones de inspección y vigilancia, el reporte de SNIES debe dar cuenta de la realidad de la IES, incluyendo todas las situaciones que tengan alguna incidencia en su situación financiera y conforme lo dispone la Contaduría General de la Nación.

Ahora, en el informe técnico se efectúa una comparación tomando como referencia los estados financieros certificados en el entendido que estos deben ser la base para realizar los diferentes reportes; en tal sentido, se establecen diferencias y como resultado del análisis de las observaciones al informe, se evidencia un presunto incumplimiento de la Resolución No. 009573 de 2021, motivo por el cual se mantiene el hallazgo.'

B. Consideraciones y consulta

La Universidad de Antioquia ha realizado una revisión de los valores reportados al CHIP y al SNIES respecto al juego completo de estados financieros remitidos a la CGN y al MEN, evidenciando que la única diferencia corresponde a la presentación que se realiza del pasivo posempleo con su plan de activos.

Por lo anterior, quisiéramos recibir un concepto de la CGN para confirmar si la Universidad esta realizando una correcta interpretación de la norma o si debemos realizar una reclasificación de cuentas al finalizar cada vigencia para reflejar desde las subcuentas contable el valor neto entre el pasivo posempleo y su plan de activos" (SIC).

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, aplicable al cierre de la vigencia 2023, actualizado según la Resolución 211 de 2021, indica:

"2. USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

6. Los usuarios de la información financiera de propósito general son aquellos que no tienen la facultad de pedir información a la medida de sus necesidades o que, teniendo dicha facultad, recurren a esta para satisfacer sus necesidades de información de manera parcial o total.

(…)

9. Los grupos de usuarios identificados pueden tener intereses particulares en las entidades y, por ende, demandan información de estas, dependiendo de las decisiones que pueden tomar o la función que les ha sido asignada. En ocasiones la información financiera de propósito general puede ser insuficiente para satisfacer necesidades particulares de los usuarios, en estos casos, deben acudir a otras fuentes de información a las que tengan acceso.

10. Sin embargo, en un entorno condicionado jurídica, económica y socialmente, son las necesidades comunes de información financiera de los usuarios las que orientan los objetivos, las características cualitativas de la información financiera de propósito general y los principios de contabilidad, así como las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, aplicables al cierre de la vigencia 2023, actualizadas con las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, señalan:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(…)

5.2. Beneficios posempleo

(…)

13. Adicionalmente, la entidad reconocerá, de manera separada, los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

(…)

20. La entidad medirá los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo por su valor de mercado. La medición de los activos se realizará con la regularidad suficiente para asegurar que los valores reconocidos en los estados financieros no difieran significativamente de los que podrían determinarse al final del periodo contable.

(…)

27. Con la liquidación final de los beneficios posempleo, la entidad reclasificará los saldos acumulados en el patrimonio, relacionados con las ganancias o pérdidas actuariales y las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo, al resultado de ejercicios anteriores. Adicionalmente, la entidad reclasificará los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, atendiendo la nueva destinación de los mismos.

(…)

5.2.3. Presentación

28. La entidad presentará en el estado de situación financiera un valor neto en el pasivo, cuando el valor reconocido por beneficios posempleo sea mayor que el valor de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo, o un valor neto en el activo, cuando el valor de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo sea mayor que el valor reconocido por beneficios posempleo.

5.2.4. Revelaciones

29. La entidad revelará la siguiente información:

a) una descripción general del tipo de beneficio posempleo, incluyendo la política de financiación;
b) el valor del pasivo por beneficios posempleo y la naturaleza y valor de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo;
c) la cuantía de las ganancias o pérdidas actuariales y de las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo, reconocidas durante el periodo en el patrimonio;
d) la metodología aplicada para la medición del pasivo por beneficios posempleo, incluyendo una descripción de las principales suposiciones actuariales utilizadas;
e) una descripción de las modificaciones y liquidaciones de los beneficios posempleo, en caso de que estas se presenten;
f) una conciliación de los saldos de apertura y cierre del pasivo por beneficios posempleo indicando los conceptos que dieron origen a las variaciones, tales como costo del servicio presente, costo del servicio pasado, ganancias o pérdidas actuariales, pagos realizados y traslados de obligaciones;

g) una conciliación de los saldos de apertura y cierre de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo indicando los conceptos que dieron origen a las variaciones, tales como los aumentos o disminuciones producto de la medición a valor de mercado, los costos de gestión del plan de activos, las ganancias realizadas y los impuestos que se generen con cargo a estos recursos;
h) una conciliación de los saldos de apertura y cierre de los derechos de reembolso indicando los conceptos que dieron origen a las variaciones, tales como ganancias o pérdidas por la actualización de su valor y los recaudos realizados; y
i) las razones por las cuales, debiendo reconocer los costos del servicio presente o los costos del servicio pasado en el resultado del periodo, no lo hizo.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(…)

1.1. Finalidad de los estados financieros

6. Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad. Su objetivo es suministrar información que sea útil a una amplia variedad de usuarios para tomar y evaluar sus decisiones económicas respecto a la asignación de recursos, así como para realizar el ejercicio de control a nivel interno y externo. Los estados financieros también constituyen un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados y pueden ser utilizados como un instrumento de carácter predictivo o proyectivo en relación con los recursos requeridos, los recursos generados en el giro normal de la operación y los riesgos e incertidumbres asociados a estos" (subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, aplicable al cierre de la vigencia 2023, actualizado según la Resolución 064 de 2022, contempla:

"2. PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO RELACIONADOS CON PENSIONES

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización. Estos recursos serán registrados por la entidad que tenga a su cargo

obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.

(…)

2.1. Conformación del plan de activos

La entidad registrará los activos del plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones por el valor de mercado o por el valor presente de los flujos futuros de estos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, disminuyendo la subcuenta de la cuenta que identifique el activo, así como la depreciación o deterioro acumulados, cuando a ello haya lugar. En caso de que exista diferencia, se registrará debitando o acreditando la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR PLANES DE BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales e) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN le compete señalar y definir los estados financieros e informes que deben elaborar y presentar las entidades y organismos del sector público, en su conjunto, con sus anexos y notas explicativas; y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, vigente en el periodo 2023, indica que los usuarios de la información financiera de propósito general pueden tener intereses particulares en las entidades y, por ende, demandan información de estas, dependiendo de las decisiones que pueden tomar o la función que les ha sido asignada. En ocasiones la información financiera de propósito general puede ser insuficiente para satisfacer necesidades particulares de los usuarios, en estos casos, deben acudir a otras fuentes de información a las que tengan acceso; no obstante, si los usuarios tienen como base principal de estudio los estados financieros regulados por la CGN, estos deberán cumplir con la regulación establecida para su preparación y presentación.

Ahora bien, la Norma de beneficios a los empleados del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente en el año 2023, señala, respecto al reconocimiento de los beneficios posempleo, que la entidad debe reconocer separadamente los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios.

Asimismo, la norma dispone que, en la presentación de la información en el estado de situación financiera, la entidad deberá presentar un valor neto en el pasivo, cuando el valor reconocido por beneficios posempleo sea mayor que el valor de los activos que hacen parte del plan de activos, o un valor neto en el activo, cuando el valor de los activos que hacen parte del plan de activos sea mayor que el valor reconocido por beneficios posempleo.

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, aplicable al cierre de la vigencia 2023, contempla que el plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones será registrado por la entidad que tenga a su cargo obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.

En consecuencia, la entidad deberá atender al reconocimiento contable del pasivo por beneficios posempleo y del plan de activos señalado en la regulación enunciada y, para efectos de presentación en los estados financieros, deberá netear el valor del plan de activos de beneficios posempleo con el pasivo destinado al pago por dichos beneficios.

Ahora bien, de acuerdo a lo planteado en su consulta, si para efectos del reporte al MEN a través de los aplicativos dispuestos, la estructura de la información requerida es diferente a la establecida por la CGN para efectos de presentación, corresponde a la entidad realizar los análisis y conciliación de la información, garantizando el cumplimiento de las directrices definidas para cada caso.

***

CONCEPTO No. 20251100044031 DEL 13-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable y medición de bienes recibidos por la entidad como indemnización por parte de la compañía de seguros

Doctor
LUIS ALBERTO CASTRO MARCELO
Coordinador Grupo Nacional de Gestión Contable y de Costos
Instituto Nacional de Medicina Legal y Ciencias Forenses
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010048352 del 30 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Instituto Nacional de Medicina Legal y Ciencias Forenses contrata mediante proceso licitatorio las pólizas de seguros generales que amparen los bienes e intereses patrimoniales y/o por los cuales sea o fuere legalmente responsable.
En virtud del contrato, la compañía de seguros reconoce indemnizaciones por la pérdida o afectación de los bienes protegidos, normalmente con la reposición de los bienes perdidos o afectados a través de contratos de adquisición de bienes o prestación de servicios que suscribe con terceros proveedores. La compañía de seguros no gira al Instituto recursos en efectivo o equivalente que cubran la obligación que surge para la compañía, en su defecto realiza el pago directamente al proveedor.

Ante esta situación surge el siguiente interrogante para que la Contaduria General de la Nación conceptúe sobre el tratamiento contable que se debe efectuar:

1) ¿Se debe causar la cuenta por cobrar por concepto de indemnizaciones que la Compañía de Seguros reconocerá a través de la entrega física de bienes indemnizados?

2) ¿Cuál debe ser el valor de reconocimiento del bien recibido como indemnización?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.2. Medición inicial

Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad" (subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y los ingresos como los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

Por lo anterior, y teniendo en cuenta lo señalado en su consulta, en la cual se indica que la indemnización por parte de la compañía aseguradora por los bienes perdidos se realizará mediante la entrega de bienes, el Instituto no recibirá un flujo financiero fijo o determinable como efectivo, equivalentes al efectivo u otros instrumentos financieros, sino un bien, por lo cual una vez sea recibido lo reconocerá en sus activos.

Ahora bien, la medición de dichos activos deberá realizarse conforme a lo establecido en la Norma de propiedades, planta y equipo, la cual dispone que estos activos se medirán al costo, que en este caso es el valor de la indemnización.

Así, en el momento en que sean recibidos los bienes, el Instituto deberá reconocerlos como activos, para lo cual debitará la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta 480828-Indemnizaciones de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

***

CONCEPTO No. 20251100044211 DEL 18-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Activos intangibles Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Determinación del deterioro y medición del servicio recuperable en activos intangibles

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100049172 del 6 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Me permito elevar la siguiente consulta teniendo en cuenta lo establecido en el Marco Conceptual para entidades de Gobierno:

'… 6.3.4. Bases de medición de activos

Las bases de medición aplicables a los activos son costo, costo reexpresado, costo amortizado, costo de reposición, valor de mercado, valor en uso y valor neto de realización.

6.3.4.4. Costo de reposición

El costo de reposición corresponde a la contraprestación más baja requerida para reemplazar el potencial de servicio restante de un activo o los beneficios económicos incorporados a este. El costo de reposición es un valor de entrada, corriente y específico para la entidad.

Según este criterio, los activos se miden por los recursos que se tendrían que sacrificar, incluyendo los costos de transacción, para reponer un activo que proporcione el mismo potencial de servicio o los mismos beneficios económicos futuros del activo existente.

El costo de reposición refleja la situación específica de un activo para la entidad. Por ejemplo, el costo de reposición de un vehículo es menor para una entidad que usualmente adquiere un número muy elevado de vehículos en una única transacción y es, regularmente, capaz de negociar mejores descuentos que una entidad que compra vehículos individualmente.

Dado que las entidades usualmente adquieren sus activos por los medios más económicos disponibles, el costo de reposición refleja los procesos de adquisición o construcción que la entidad sigue generalmente.

Aunque en muchos casos, la sustitución más económica del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros de un activo se realiza comprando un activo que sea similar al que se controla, el costo de reposición se basa en un activo alternativo si esa opción proporciona el mismo potencial de servicio o los mismos beneficios económicos a un precio más bajo.

El potencial de servicio de un activo es aquel que la entidad es capaz de utilizar o espera utilizar, teniendo en cuenta la necesidad de mantener la capacidad de servicio suficiente para hacer frente a contingencias. Esto es así porque en determinadas circunstancias, se requiere mantener una mayor capacidad que la demandada por razones de seguridad o por otros motivos. Por ejemplo, el servicio de bomberos necesita disponer de equipos en reserva para prestar servicios en caso de emergencia. Tal sobrecapacidad o capacidad de reserva forma parte del potencial de servicio que requiere la entidad.

6.3.4.5. Valor de mercado

El valor de mercado es el valor por el cual un activo podría ser vendido en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas. Este valor se obtiene en un mercado abierto, activo y ordenado y no se ajusta por los costos de transacción. El valor de mercado es un valor de salida, corriente y no específico para la entidad…'

1. ¿Cómo puede una entidad establecer el Servicio Recuperable para activos intangibles generados internamente?
2. Es viable utilizar el valor de mercado para determinar el servicio recuperable para activos intangibles desarrollados internamente, ¿si los activos que se tienen no tienen un mercado activo?

3. En caso de que la entidad deba usar el costo de reposición de un activo intangible generado internamente, ¿Qué técnicas de valoración puede utilizar para establecer el valor?

4. ¿La entidad podría utilizar la NIIF 13 de Valor Razonable – Nivel 3 para establecer el valor de mercado?

5. Teniendo en cuenta el análisis costo – beneficio, ¿La entidad podría tomar la decisión de no adelantar la valoración del servicio recuperable sino determinar el deterioro de la totalidad del valor que se tiene reconocido el activo intangible?

6. En caso de que la respuesta anterior sea positiva, como se podría documentar o sustentar el mayor costo que beneficio en el caso particular".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera de Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 438 de 2024, dispone:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

(…)

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de
flujos de efectivo.

(…)

60. Cuando la entidad gestiona un activo con el fin de distribuir bienes o prestar servicios de manera gratuita o a precios de no mercado, el activo se considera no generador de efectivo. Los bienes y servicios generados por estos activos pueden ser para consumo individual o colectivo y se suministran en mercados no competitivos. El uso y disposición de tales activos puede estar restringido dado que muchos activos que incorporan potencial de servicio son especializados y, en algunos casos, de uso privativo por parte de las entidades de gobierno. Ejemplos de estos bienes son los bienes de uso público; los bienes históricos y culturales; y los bienes destinados a la recreación, el deporte y la salvaguarda de la soberanía nacional.

61. Cuando un activo se gestiona fundamentalmente para generar, de manera independiente o a través de la unidad a la que pertenece, flujos de efectivo positivos mediante la venta de bienes o servicios a precios de mercado, el activo se considera generador de efectivo. Ejemplos de estos bienes son las propiedades de inversión y los activos utilizados en la producción y suministro de bienes y servicios a valor de mercado.

(…)

6.3. Medición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.3.4. Bases de medición de activos

101. Las bases de medición aplicables a los activos son costo, costo reexpresado, costo amortizado, costo de reposición, valor de mercado, valor en uso y valor neto de realización.

(…)

6.3.4.4. Costo de reposición

106. El costo de reposición corresponde a la contraprestación más baja requerida para reemplazar el potencial de servicio restante de un activo o los beneficios económicos incorporados a este. El costo de reposición es un valor de entrada, corriente y específico para la entidad.

107. Según este criterio, los activos se miden por los recursos que se tendrían que sacrificar, incluyendo los costos de transacción, para reponer un activo que proporcione el mismo potencial de servicio o los mismos beneficios económicos futuros del activo existente. El costo de reposición refleja la situación específica de un activo para la entidad. Por ejemplo, el costo de reposición de un vehículo es menor para una entidad que usualmente adquiere un número muy elevado de vehículos en una única transacción y es, regularmente, capaz de negociar mejores descuentos que una entidad que compra vehículos individualmente.

108. Dado que las entidades usualmente adquieren sus activos por los medios más económicos disponibles, el costo de reposición refleja los procesos de adquisición o construcción que la entidad sigue generalmente.

109. Aunque en muchos casos, la sustitución más económica del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros de un activo se realiza comprando un activo que sea similar al que se controla, el costo de reposición se basa en un activo alternativo si

esa opción proporciona el mismo potencial de servicio o los mismos beneficios económicos a un precio más bajo.

110. El potencial de servicio de un activo es aquel que la entidad es capaz de utilizar o espera utilizar, teniendo en cuenta la necesidad de mantener la capacidad de servicio suficiente para hacer frente a contingencias. Esto es así porque en determinadas circunstancias, se requiere mantener una mayor capacidad que la demandada por razones de seguridad o por otros motivos. Por ejemplo, el servicio de bomberos necesita disponer de equipos en reserva para prestar servicios en caso de emergencia. Tal sobrecapacidad o capacidad de reserva forma parte del potencial de servicio que requiere la entidad.

6.3.4.5. Valor de mercado

111. El valor de mercado es el valor por el cual un activo podría ser vendido en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas. Este valor se obtiene en un mercado abierto, activo y ordenado y no se ajusta por los costos de transacción. El valor de mercado es un valor de salida, corriente y no específico para la entidad.

6.3.4.6. Valor en uso

112. El valor en uso corresponde al valor presente de los flujos futuros netos de efectivo estimados que se espera genere el activo por su uso o disposición final, incluyendo en este último caso los costos de transacción en los que se pueda incurrir. El valor en uso es un valor de salida, corriente y específico para la entidad" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más

de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

15.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

37. Para efectos de determinar el deterioro de un activo intangible, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. La compensación o indemnización procedente de terceros por elementos deteriorados de activos intangibles se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo en el momento en que la compensación o indemnización sea exigible. La compensación o indemnización se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que refleje la mejor estimación de los recursos que espera recibir la entidad producto de la compensación o indemnización. En caso de que se generen variaciones en dicha estimación, estas afectarán el resultado del periodo.

15.4. Baja en cuentas

38. Un activo intangible se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas del activo intangible se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

1. El deterioro de valor de un activo generador de efectivo es una pérdida parcial de sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización, cuando aplique. El deterioro de un activo generador de efectivo, por tanto, refleja una disminución de los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la entidad que lo controla.

2. Los activos generadores de efectivo son activos que se tienen con el objetivo fundamental de generar, de manera independiente o a través de la unidad a la que pertenezcan, flujos de efectivo positivos mediante la venta de bienes o servicios a

precios de mercado. Cuando la entidad use un activo para suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, y para suministrar bienes o prestar servicios en condiciones de mercado, considerará el activo como generador de efectivo solo si el uso del activo, en el suministro de bienes o en la prestación de servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, es poco significativo.

(…)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(…)

19.3. Reconocimiento

12. La entidad reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor de mercado del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

(…)

19.4. Medición del valor recuperable

(…)

15. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la entidad estimará el valor recuperable, el cual corresponde al mayor entre el valor de mercado menos los costos de disposición y el valor en uso.

16. No siempre será necesario determinar el valor de mercado del activo menos los costos de disposición y su valor en uso. Si cualquiera de esos valores excede el valor en libros del activo, no habrá deterioro del valor y no será necesario estimar el otro valor.

17. Si no es factible medir el valor de mercado del activo menos los costos de disposición, la entidad podrá utilizar el valor en uso del activo como su valor recuperable.

(…)

19.5. Medición del deterioro del valor de los activos

19.5.1. Activos individualmente considerados

32. El valor en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su valor recuperable cuando este último sea inferior al valor en libros. Esa reducción será el deterioro del valor que se reconocerá como gasto en el resultado del periodo.

(…)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

1. El deterioro del valor de un activo no generador de efectivo es la pérdida parcial de su potencial de servicio, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización.

2. Los activos no generadores de efectivo son aquellos que la entidad mantiene con el propósito fundamental de suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado. Cuando la entidad use un activo para suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, y para suministrar bienes o prestar servicios en condiciones de mercado, considerará el activo como no generador de efectivo salvo que el uso del activo, en el suministro de bienes o en la prestación de servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, sea poco significativo.

3. Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo que la entidad considere materiales y que estén clasificados como propiedades, planta y equipo o activos intangibles.

(…)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

(…)

20.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

7. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de un activo no generador de efectivo, la entidad recurrirá a fuentes externas e internas de información.

8. Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre el uso del activo, los cuales están relacionados con el entorno legal, tecnológico o de política gubernamental en el que opera la entidad.

b) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

9. Fuentes internas de información:

a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el grado de utilización o la manera como se usa o se espera usar el activo, los cuales afectarán desfavorablemente la entidad a largo plazo. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, los planes de discontinuación o restructuración de la operación a la que pertenece el activo, los planes para disponer el activo antes de la fecha prevista y el cambio de la vida útil de un activo intangible de indefinida a finita.

c) Se ha detenido la construcción del activo por un periodo superior a 12 meses.

d) Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indican que la capacidad del activo para suministrar bienes o servicios ha disminuido o va a ser inferior a la esperada.

(…)

20.3. Reconocimiento y medición del deterioro del valor

11. La entidad reconocerá el deterioro del valor de un activo no generador de efectivo cuando su valor en libros supere el valor del servicio recuperable. El valor del servicio recuperable es el mayor entre: a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición; y b) el costo de reposición.

(…)

20.4. Medición del valor del servicio recuperable

14. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la entidad estimará el valor del servicio recuperable, el cual corresponde al mayor valor entre: a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición; y b) el costo de reposición.

(…)

17. Si no es factible medir el valor de mercado del activo menos los costos de disposición, la entidad utilizará el costo de reposición como el valor del servicio recuperable.

20.4.1. Valor de mercado menos los costos de disposición

18. Los costos de disposición, diferentes de aquellos reconocidos como pasivos, se deducirán del valor de mercado si existiere. Estos costos incluyen entre otros, costos de carácter legal, timbres y otros impuestos de la transacción similares, los costos de desmontaje o desplazamiento del activo, así como todos los demás costos incrementales para dejar el activo en condiciones para la venta.

20.4.2. Costo de reposición

19. El costo de reposición para un activo no generador de efectivo está determinado por el costo en el que la entidad incurriría en una fecha determinada para reponer la capacidad operativa del activo existente. La entidad podrá emplear los enfoques que se exponen en los siguientes numerales a efecto de estimar el costo de reposición.

20.4.2.1. Costo de reposición a nuevo ajustado por depreciación

20. La entidad podrá estimar el costo de reposición teniendo en cuenta los recursos que tendría que sacrificar para reponer el potencial de servicio bruto de un activo a través de la reproducción del activo o de la sustitución por uno que tenga el mismo potencial de servicio. Este costo se ajustará por la depreciación de acuerdo con la vida útil consumida del activo que es objeto de cálculo de deterioro.

Este enfoque se privilegia cuando el deterioro del valor se origina por cambios significativos en el entorno tecnológico, legal o político, así como por cambios en el grado de utilización o en el uso del activo.

20.4.2.2. Costo de reposición a nuevo ajustado por depreciación y rehabilitación

22. La entidad podrá estimar el costo de reposición teniendo en cuenta los recursos que tendría que sacrificar para reponer el potencial de servicio bruto de un activo a través de la reproducción del activo o de la sustitución de este por uno que tenga el mismo potencial de servicio. Este costo se ajustará por la depreciación de acuerdo con la vida útil ya consumida del activo que es objeto de cálculo de deterioro y por el costo en que incurriría para devolver el potencial de servicio que se perdió por el daño físico del activo.

23. Este enfoque se privilegia cuando el deterioro del valor se origina por un daño físico del activo" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, es preciso señalar que a la CGN le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la determinación de las variables, fuentes de información o técnicas de valoración que se requieran para determinar adecuadamente el cálculo del valor del servicio recuperable, según corresponda, valor de mercado, costo de reposición y valor en uso de los activos, deberán ser definidas por cada entidad teniendo en cuenta cada situación particular y lo señalado en el Marco Normativo aplicable.

En este sentido, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que los activos se clasifican en activos generadores de efectivo y en activos no generadores de efectivo, los primeros corresponden a aquellos activos que se gestionan fundamentalmente para generar, de manera independiente o a través de la unidad a la que pertenece, flujos de efectivo positivos mediante la venta de bienes o servicios a precios de mercado. Por su parte, los activos no generadores de efectivo son aquellos que se gestionan con el fin de distribuir bienes o prestar servicios de manera gratuita o a precios de no mercado, y su uso y disposición puede estar restringido dado que muchos activos que incorporan potencial de servicio son especializados y, en algunos casos, de uso privativo por parte de las entidades de gobierno.

Respecto a las bases de medición de activos, el Marco Conceptual establece, entre otros, el valor de mercado, el costo de reposición y el valor en uso. Así las cosas, el valor de mercado de un activo, corresponde al valor por el cual podría ser vendido un bien, en un mercado abierto, activo y ordenado y que no se ajusta por los costos de transacción.

Un mercado es abierto cuando no existen obstáculos que impidan a la entidad realizar transacciones en él, es activo si la frecuencia y el volumen de transacciones es suficiente para suministrar información sobre el precio y es ordenado si tiene compradores y vendedores bien informados que actúan sin coacción, de modo que exista garantía de "imparcialidad" en la determinación de los precios actuales (incluyendo aquellos precios que no representan ventas a precios desfavorables).

En este sentido, el valor de mercado es el precio que sería recibido por la venta de un activo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de medición, sin incluir los costos de transacción en los que se incurriría para la disposición final del mismo y teniendo en cuenta las características particulares del bien. Por lo tanto, para poder determinar el valor de mercado de un bien de una entidad pública, se deberán analizar las particularidades del activo y las condiciones de mercado en el cual se supondrá la transacción de venta.

Por otra parte, el Marco Conceptual establece que el costo de reposición corresponde a la contraprestación más baja requerida para reemplazar el potencial de servicio restante de un activo o los beneficios económicos incorporados a este, es decir, que los activos se miden por los recursos que se tendrían que sacrificar, incluyendo los costos de transacción, para reponer un activo que proporcione el mismo potencial de servicio o los mismos beneficios económicos futuros del activo existente.

Respecto al valor en uso, el Marco Conceptual señala que corresponde al valor presente de los flujos futuros netos de efectivo estimados que se espera genere el activo por su uso o disposición final, incluyendo en este último caso los costos de transacción en los que se pueda incurrir.

Ahora bien, la Norma de activos intangibles dispone que se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables, entre los cuales se tienen activos intangibles adquiridos y activos intangibles generados internamente.

Con posterioridad a su reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

En relación con el deterioro, la norma en mención señala que, para determinar el deterioro de un activo intangible, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo.

Teniendo en cuenta lo anterior, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Preguntas 1 y 2. ¿Cómo puede una entidad establecer el Servicio Recuperable para activos intangibles generados internamente? Es viable utilizar el valor de mercado para determinar el servicio recuperable para activos intangibles desarrollados internamente, ¿si los activos que se tienen no tienen un mercado activo?

Como se mencionó anteriormente, en cuanto al cálculo del deterioro de un activo intangible, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. Por lo tanto, en primer lugar, deberá identificar si el activo generado internamente es un activo generador de efectivo o un activo no generador de efectivo, de conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual, y así aplicar la norma respectiva.

Ahora bien, bajo el entendido que el activo intangible mencionado es un activo no generador de efectivo, puesto que en su consulta se refiere a la determinación del servicio recuperable, la respuesta se orientará desde la Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo.

Así las cosas, esta norma establece que los activos no generadores de efectivo son aquellos que la entidad mantiene con el propósito fundamental de suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado y que el deterioro del valor de un activo no generador de efectivo es la pérdida parcial de su potencial de servicio, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización.

Adicionalmente, la misma norma señala que como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

En este sentido, si la entidad determina que existen indicios de deterioro, estimará el valor del servicio recuperable, para lo cual aplicará lo señalado en el numeral 20.4 Medición del valor del servicio recuperable de la misma norma.

Así las cosas, el valor del servicio recuperable corresponde al mayor valor entre: a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición; y b) el costo de reposición. No obstante, la norma en mención dispone que, si no es factible medir el valor de mercado del activo menos los costos de disposición, la entidad utilizará el costo de reposición como el valor del servicio recuperable.

Por lo tanto, si la entidad determina que no es posible identificar el valor de mercado menos los costos de disposición del activo referido en su consulta, el valor del servicio recuperable será el costo de reposición, el cual refleja el sacrificio económico que la entidad debería asumir para reponer el potencial de servicio de dicho activo.

Pregunta 3. En caso de que la entidad deba usar el costo de reposición de un activo intangible generado internamente, ¿Qué técnicas de valoración puede utilizar para establecer el valor?

Para calcular el costo de reposición de un activo, como parte de la determinación del deterioro de un activo no generador de efectivo, la entidad evaluará lo señalado en los numerales 20.4.2, 20.4.2.1. y 20.4.2.2. de la Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo.

Así las cosas, la entidad podrá emplear los enfoques que se exponen a continuación a efecto de estimar el costo de reposición:

(i) Costo de reposición a nuevo ajustado por depreciación

La Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, establece que el costo de reposición se podrá estimar teniendo en cuenta los recursos que tendría

que sacrificar para reponer el potencial de servicio bruto de un activo a través de la reproducción del activo o de la sustitución por uno que tenga el mismo potencial de servicio. Este costo se ajustará por la depreciación de acuerdo con la vida útil consumida del activo que es objeto de cálculo de deterioro.

(ii) Costo de reposición a nuevo ajustado por depreciación y rehabilitación.

La Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, establece que el costo de reposición a nuevo ajustado por depreciación y rehabilitación, corresponde al ajuste por la depreciación de acuerdo con la vida útil ya consumida del activo que es objeto de cálculo de deterioro y por el costo en que incurriría una entidad para devolver el potencial de servicio que se perdió por el daño físico del activo. Por lo tanto, se refiere a que mediante cálculos o modelos matemáticos se podrán estimar los recursos necesarios para reponer el potencial de servicio bruto de un activo ajustado por la depreciación o amortización, de acuerdo con la vida útil consumida del activo que es objeto de cálculo de deterioro adicionado por el costo en que incurriría la entidad para devolver el potencial de servicio que se perdió en caso del daño físico del activo.

Pregunta 4. ¿La entidad podría utilizar la NIIF 13 de Valor Razonable – Nivel 3 para establecer el valor de mercado?

Es preciso señalar que en desarrollo del proyecto de convergencia de la regulación contable pública hacia NIIF y NICSP, la CGN expidió la Resolución 533 de 2015, mediante la cual incorporó el Marco Normativo para Entidades de Gobierno al Régimen de Contabilidad Pública (RCP). Así las cosas, este Marco Normativo es un desarrollo propio de la CGN que tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público y en las NICSP. Por lo tanto, es de aclarar que una entidad de gobierno como entidad contable pública debe aplicar el Marco Normativo de Entidades de Gobierno definido por la CGN y no las NIIF.

Pregunta 5 y 6. Teniendo en cuenta el análisis costo – beneficio, ¿La entidad podría tomar la decisión de no adelantar la valoración del servicio recuperable sino determinar el deterioro de la totalidad del valor que se tiene reconocido el activo intangible? ¿Cómo se podría documentar o sustentar el mayor costo que beneficio en el caso particular?

La Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo establece que, el deterioro del valor de un activo no generador de efectivo es la pérdida parcial de su potencial de servicio, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización, por lo tanto, si existen indicios de deterioro, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado, en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

En este sentido, si existen indicios de deterioro la entidad si deberá realizar la estimación del valor del servicio recuperable de conformidad con la norma en mención.

Ahora bien, si la entidad identifica con evidencia suficiente que ya no se espera obtener potencial de servicio por el uso o enajenación del activo, procederá con la baja en cuentas de conformidad con el numeral 15.4 de la Norma de activos intangibles y no será necesario el cálculo del deterioro, puesto que este corresponde a una pérdida parcial y no al 100% de pérdida del potencial de servicio del activo.

***

CONCEPTO No. 20251100044221 DEL 18-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Cuentas por cobrar Norma del proceso contable y sistema documental contable Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las incapacidades laborales

Doctor
ARNULFO RUÍZ RAMÍREZ
Profesional Especializado – Gestión Talento Humano
Agencia Nacional de Seguridad Vial (ANSV)
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010049252 del 06 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

De acuerdo con el artículo 227 del Código Sustantivo del Trabajo, las incapacidades laborales deben ser asumidas inicialmente por el empleador, quien tiene derecho a recobrar el valor correspondiente ante la EPS. En caso de negación por parte de esta, el empleador no podrá trasladar dicha carga económica al trabajador. La norma también establece que los dos primeros días de incapacidad deben ser cubiertos por el empleador, y a partir del tercer día, por la EPS.

Consultas específicas

1. Registro contable de incapacidades laborales: ¿Es procedente registrar como gasto los valores correspondientes a los días 1 y 2 de incapacidad, y a partir del tercer día reconocer una cuenta por cobrar a la EPS/ARL únicamente cuando exista certeza razonable de cobro? ¿O debe reconocerse siempre el gasto y reclasificarse a cuenta por cobrar cuando el recobro sea viable?

2. Negación de reconocimiento por parte de la EPS: Cuando se ha registrado una cuenta por cobrar y la EPS niega su reconocimiento (por ejemplo, por semanas de cotización insuficientes), ¿es suficiente la respuesta formal de la EPS como soporte para cancelar dicha cuenta por cobrar?
3. EPS en proceso de liquidación: ¿Cuál es el tratamiento contable que debe darse a las cuentas por cobrar cuando la EPS entra en liquidación y no realiza el pago, o cuando ya ha sido liquidada? ¿Es suficiente la resolución de liquidación como soporte para cancelar la cuenta por cobrar considerada incobrable?
4. Diferencias entre lo liquidado y lo reconocido por la EPS: En los casos en que la entidad liquida la incapacidad con base en el IBC del mes anterior, pero la EPS reconoce un valor menor aplicando el promedio de los 12 meses anteriores, generando diferencias entre lo liquidado y lo pagado: ¿estas diferencias deben ajustarse directamente en la contabilidad como mayor gasto, o es obligatorio someterlas al Comité de Sostenibilidad/Saneamiento Contable cuando el valor no sea significativo?
5. Licencias de paternidad o maternidad parcialmente reconocidas: En los casos en que la EPS reconoce parcialmente la licencia (por ejemplo, 12 de los 14 días de paternidad), ¿es suficiente el oficio de la EPS como soporte para cancelar el saldo de la cuenta por cobrar correspondiente a los días no reconocidos?".

CONSIDERACIONES

El Decreto 1083 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector de Función Pública, indica:

"ARTÍCULO 2.2.5.5.13 Prestaciones económicas derivadas de las licencias por enfermedad y riesgos laborales y de la licencia de maternidad o paternidad. Durante la licencia por enfermedad general o profesional, maternidad o paternidad el empleado tiene derecho a las prestaciones económicas señaladas en la normativa que las regula, las cuales estarán a cargo de la entidad de seguridad social competente.

Cuando la licencia por enfermedad general sea igual o inferior a dos (2) días se remunerará con el 100% del salario que perciba el servidor. A partir del tercer día la licencia por enfermedad genera vacancia temporal en el empleo y se remunerará de conformidad con las normas de Seguridad Social en Salud" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 780 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, precisa:

"ARTÍCULO 3.2.1.10. Ingreso Base de Cotización durante las incapacidades o la licencia de maternidad. (…)

En el evento de incapacidad derivada de riesgo común o de licencia de maternidad, los aportes al Sistema de Pensiones serán de cargo de los empleadores y empleados, en la proporción que establece la ley. Cuando los empleadores opten por pagar el valor de

las incapacidades que en este evento se causen, podrán repetir dicho valor contra la respectiva EPS, al igual que descontar de aquellas el valor de los aportes al Sistema de Pensiones a cargo de sus empleados.

Serán de cargo de la respectiva Administradora de Riesgos Laborales (ARL), el valor de los aportes para los Sistemas de Seguridad Social en Salud y Pensiones que se causen durante los períodos de incapacidad originados por una enfermedad o accidente de carácter laboral, en la parte que de ordinario correspondería al aportante con trabajadores dependientes. En este evento, la ARL descontará del valor de la incapacidad el monto correspondiente a la cotización del trabajador dependiente.

PARAGRAFO 1. En el Sistema General de Seguridad Social en Salud serán a cargo de los respectivos empleadores las prestaciones económicas correspondientes a los dos (2) primeros días de incapacidad originada por enfermedad general y de las Entidades Promotoras de Salud a partir del tercer (3) día y de conformidad con la normatividad vigente.

En el Sistema General de Riesgos Laborales las Administradoras de Riesgos Laborales reconocerán las incapacidades temporales desde el día siguiente de ocurrido el accidente de trabajo o la enfermedad diagnosticada como laboral.

Lo anterior tanto en el sector público como en el privado.

PARAGRAFO 2. Durante los períodos de incapacidad o de licencia de maternidad, los afiliados que se encuentren en tales circunstancias deberán presentar estas novedades por medio de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes a través de su empleador, o directamente si se trata de trabajadores independientes, por todo el tiempo que duren dichas licencia o incapacidad" (subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, indica:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, contemplan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado

del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia (subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales.

Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (subrayado fuera del texto).

Entre tanto, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá

políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales e) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN le compete absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no se pronunciará sobre los aspectos de carácter administrativo y operativo por cuanto dicho asunto no es de competencia de la entidad.

De otra parte, el principio de Devengo establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Al respecto, la Norma de cuentas por cobrar señala que se reconocen como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de las cuales se espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Así las cosas, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por concepto de incapacidades o licencias cuando se tenga el derecho de reembolso legalmente exigible según las disposiciones normativas vigentes, para lo cual se aplicará integralmente la Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

En este sentido, para el reconocimiento de incapacidades, la entidad deberá considerar que, en relación con los dos primeros días de incapacidad originada por enfermedad general a cargo de la entidad según lo dispuesto en los Decretos 1083 de 2015 y 780 de 2016, la entidad registrará con un débito en la subcuenta 510201-Incapacidades de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS o en la subcuenta 520301-Incapacidades de la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

A partir del tercer día de ausencia por incapacidad, el derecho de reembolso por parte de las EPS, se registrará un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO. Cuando corresponda al pago por licencia como la de maternidad, que está a cargo de la EPS, se utilizará la subcuenta 251108-Licencias de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

Posteriormente, cuando la entidad realice el pago al funcionario debitará: (i) la subcuenta 251125-Incapacidades o (ii) 251108-Licencias según corresponda de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO y acreditará la

subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la EPS realice el pago a la entidad por concepto de incapacidad y/o licencia, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR

Por otra parte, de acuerdo con lo señalado en el numeral 3.2.2. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera y, además, pueden implementar otras herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de dicha información. Es decir, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En este sentido, se precisa que entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran las relativas a la depuración de los elementos de los estados financieros y todas aquellas que propendan por mejorar la calidad de la información financiera, por cuanto precisamente el propósito del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es ser una instancia asesora cuyo objeto es coadyuvar en el proceso contable para garantizar de manera permanente dicha depuración y mejora de la calidad de la información.

Por lo tanto, corresponde a la entidad establecer respecto a la depuración de cuáles elementos se le asignarán estas funciones al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, y respecto a la depuración de cuáles elementos no se requeriría el apoyo del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, sino que serían competentes otros funcionarios, comités o instancias.

Ahora bien, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad;

e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

En este sentido, en caso de que la entidad establezca que no es posible hacer efectivos los derechos reconocidos como cuentas por cobrar de que trata la consulta, deberá realizar su baja en cuentas.
En relación con los soportes, la Norma de proceso contable y sistema documental contable señala que las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Dicha norma establece, respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que estos surgen de eventos transaccionales; que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; y que debe cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Así las cosas, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico y a los criterios generales establecidos por esta entidad señalados anteriormente.

En consecuencia, la entidad deberá evaluar con base en los actos administrativos u otros documentos cada caso particular de los derechos planteados en su consulta y determinar el tratamiento administrativo, operativo y financiero a aplicar.

En la página web de la CGN, se encuentran las normas citadas, las cuales se pueden consultar mediante la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Allí

encontrará el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros.

***

CONCEPTO No. 20251100044531 DEL 20-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Registros contables bajo el marco normativo aplicable Tratamiento contable de bienes de menor cuantía

Doctora
TERESITA MARÍA DEL NIÑO JESÚS VALLEJO
Contadora Regional de Apoyo Noroccidental
Fiscalía General de la Nación
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010049752 del 7 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

1. Prohibición de enfrentar cuentas temporales en un mismo registro contable: Solicito aclaración sobre si existe doctrina emitida por esa entidad que establezca expresamente la prohibición de enfrentar cuentas temporales (por ejemplo, ingresos y gastos) en un mismo registro contable, así como los fundamentos normativos que sustentan dicha restricción.

2. Tratamiento contable de propiedad, planta y equipo de menor cuantía: Requiero orientación sobre el registro contable de bienes clasificados como propiedad, planta y equipo de menor cuantía que, por política institucional, se reconocen como gasto. Particularmente, cuando estos bienes son adquiridos o recibidos mediante ingresos provenientes de fuentes como donaciones, transferencias, indemnizaciones, entre otras.

Agradezco se indique si existen conceptos doctrinales o lineamientos técnicos que orienten el tratamiento adecuado de estos casos, en concordancia con los principios contables aplicables y el marco normativo vigente.

(…)".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:
"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1.Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, establece:

"CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS

El Catálogo General de Cuentas (CGC) de las entidades de gobierno será empleado para efectos de registro y reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación. El CGC aplicable a estas entidades está dividido en dos partes, la estructura de las cuentas y las descripciones y dinámicas.

(…)

CAPÍTULO 2. DESCRIPCIONES Y DINÁMICAS

A partir de la estructura del Catálogo General de Cuentas de las entidades de gobierno, en este capítulo se detalla, la naturaleza y alcance de cada una de las clases, los grupos y las cuentas, así como las principales operaciones que pueden afectar su incremento o disminución. Las descripciones y dinámicas que se relacionan a continuación no son exhaustivas, por lo tanto, las operaciones que no se identifiquen de manera específica, se tratarán atendiendo los conceptos definidos en el marco normativo aplicable.

Además, describe la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL de la siguiente manera:

"Representa el valor de las operaciones por conceptos no contemplados en las cuentas relacionadas anteriormente" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

1. Prohibición de enfrentar cuentas temporales en un mismo registro contable: Solicito aclaración sobre si existe doctrina emitida por esa entidad que establezca expresamente la prohibición de enfrentar cuentas temporales (por ejemplo, ingresos y gastos) en un mismo registro contable, así como los fundamentos normativos que sustentan dicha restricción.

El Catálogo General de Cuentas de las entidades de gobierno deberá ser empleado para efectos de registro y reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, por lo cual, las entidades deberán atender a lo establecido según la naturaleza y dinámica de cada una de las cuentas.

2. Tratamiento contable de propiedad, planta y equipo de menor cuantía: Requiero orientación sobre el registro contable de bienes clasificados como propiedad, planta y equipo de menor cuantía que, por política institucional, se reconocen como gasto. Particularmente, cuando estos bienes son adquiridos o recibidos mediante ingresos provenientes de fuentes como donaciones, transferencias, indemnizaciones, entre otras.

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política, y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Ahora bien, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno determina que la información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

Por otro lado, el referido Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que, se reconocerán en esta categoría los activos tangibles empleados por la

entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o fines administrativos; estos activos se caracterizan por su uso previsto superior a 12 meses, sin expectativas de venta o distribución gratuita en el curso normal de la operación.

En consecuencia, si los bienes cumplen con el criterio de materialidad establecido por la entidad para su reconocimiento en la información financiera, así como con la definición de activo, la entidad debe incorporarlos en su información financiera como propiedades, planta y equipo. Por su parte, los bienes que no cumplen con los criterios de materialidad definidos por la entidad se reconocerán al momento de su adquisición como gasto afectando el resultado del periodo y la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes.

Ahora bien, para efectos de control podrán ser registrados, en cuentas de orden debitando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por último y en atención a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de inventarios, propiedades, planta y equipo, entre otras, no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación.

Por ser de su interés y con el fin de profundizar sobre el tema consultado podrá revisar el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, publicado en la página web de la entidad, siguiendo la ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí podrá encontrar el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública.

***

CONCEPTO No. 20251100044541 DEL 20-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Ingresos de transacciones con contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos recibidos en virtud de convenios

Doctora
MARYSOL GUERRA LEGUIZAMÓN
Coordinadora Grupo Interno de Trabajo de Contabilidad
Universidad Pedagógica Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100050072 del 08 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) oriente sobre el tratamiento contable y el manejo adecuado de las operaciones recíprocas derivadas del Convenio Interadministrativo No.CO1.PCCNTR.7967179 de 2025, suscrito entre el Ministerio de Educación Nacional y la Universidad Pedagógica Nacional.

La solicitud se fundamenta en que actualmente existen diferencias en el registro contable entre las dos entidades. Dado a que la Universidad Pedagógica Nacional lo contabiliza en la cuenta 290201 - Recursos Recibidos en Administración, y en consecuencia lo reporta como una operación recíproca, en tanto que el Ministerio lo registra en una cuenta que no es recíproca.

Con el fin de unificar criterios y evitar inconsistencias en las operaciones recíprocas, agradecemos sus orientaciones al respecto".

CONSIDERACIONES

El Consejo de Estado en el concepto Número Único: 11001-03-06-000-2008-00013-00 de fecha 30 de abril de 2008, al referirse a los convenios de gerencia integral de proyectos suscritos por FONADE con otras entidades del Estado, precisó lo siguiente:

"iii. En los contratos celebrados por una entidad pública como contratante, en los que se entreguen dineros a título de pago del precio de un contrato, y a cambio se reciba un bien o servicio, como este último es el propietario del monto del pago recibido, por lo mismo lo es de los rendimientos financieros o intereses que produzca la inversión del precio recibido. En estos contratos, si hay un 'precio anticipado', una vez pagado pertenece al contratista y por lo mismo sus rendimientos (salvo pacto en contrario), pero si hay un 'anticipo', dado que se entiende como una forma de financiamiento, los rendimientos financieros pertenecen al contratante. El anticipo pasará a ser parte del precio, en la medida en que se amortice siguiendo las cláusulas del contrato.

iv. Por el contrario, si una entidad pública como contratante entrega unos dineros en administración, verbi gratia para ser invertidos, éstos no ingresan al patrimonio del contratista, y por lo mismo los rendimientos que lo acrecen son de la entidad contratante que es la propietaria del capital. En este caso, el precio del contrato lo constituyen las comisiones, primas de resultado, una suma fija o cualquier otra forma de retribución que se pacte.

(…)

En palabras del Dr. Sanz González:

'En tal sentido se concreta la segunda línea de negocios de Fonade, que a diferencia de la tradicional administración financiera de recursos, o la fiducia pública, ofrece a sus clientes la posibilidad de la gerencia integral de proyectos, modalidad diferente a la anterior no solamente por su finalidad, sino por el régimen de responsabilidad que demanda, en donde, el control y los riesgos derivados de la ejecución del proyecto contratado, se asuman directa y de forma exclusiva por el contratista Fonade, compromiso que no es otro que la entrega del bien o servicio en las condiciones y bajo los requerimientos establecidos en el contrato.
'(...)

'Con base en las anteriores consideraciones podemos concluir que, Fonade ha interpretado cuando celebra contratos de gerencia integral de proyectos, que asume bajo su responsabilidad en su calidad de agente principal la ejecución de los mismos y para tal efecto, desarrolla por su cuenta y riesgo todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto, y como contraprestación recibe el monto establecido como valor del contrato. Si el desembolso tiene la condición de pago anticipado, este ingresa como un recurso propio de Fonade y los rendimientos financieros provenientes de esos recursos provenientes de las operaciones de inversión

de su portafolio, son de su propiedad, sin perjuicio de la destinación que pueda darles en la financiación de gastos del mismo proyecto, en virtud del principio de autonomía de la voluntad que rige la actividad contractual. En caso contrario si son recibidos en calidad de anticipos, los rendimientos financieros son reintegrados al tesoro en acatamiento de las disposiciones que regulan la materia, en razón a su naturaleza.'

(…)

La primera de las reglas de interpretación expuesta en el acápite anterior, consistía en que como la finalidad de los convenios interadministrativos es la de cumplir con los cometidos estatales de las entidades contratantes, en caso de duda en la interpretación de sus estipulaciones debía primar aquélla que sirviera de mejor manera a los fines públicos para los cuales se celebró el contrato. Una de las dudas generadas alrededor de los contratos de gerencia integral de proyectos, recae sobre el título mediante el cual se entregan los dineros a Fonade, pues se discute si es a manera de pago del precio del contrato o en administración de recursos, entonces tomar las cláusulas bajo la hipótesis de que es como pago del precio, aporta una mayor eficacia al convenio pues genera un mayor compromiso para Fonade porque está obligado a entregar el proyecto ejecutado, mientras que si se entiende que los dineros se aportan en administración, Fonade estaría obligado a efectuar su mejor esfuerzo para obtener el resultado, mas no para su entrega final.

Con el mismo razonamiento debe interpretarse la propiedad y la aplicación al proyecto, de los rendimientos financieros que produzca el precio del contrato recibido por Fonade, pues siendo propietario del precio también lo es de los rendimientos que produzca, y por lo mismo puede aportarlos al proyecto en virtud del artículo 3.7 transcrito, lo que nuevamente redunda más en beneficio de éste.

(…)

En la medida en que la obligación adquirida por Fonade en un convenio de Gerencia Integral de Proyecto, sea la de entregar plenamente ejecutado un proyecto, y por lo mismo responda de su ejecución por su cuenta y riesgo, los rendimientos financieros producidos por los dineros recibidos en calidad de pago, salvo los del anticipo, son de su propiedad" (subrayado fuera del texto).

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (subrayado fuera del texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 438 de 2024, indica:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

74. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas por las Resoluciones 436 y 438 de 2023, indican:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos" (subrayado fuera del texto).

Entre tanto, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, precisa:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos. Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

4. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

El derecho de la entidad con la obligación de la tesorería centralizada, por los recursos entregados y recibidos en administración.

El derecho e ingreso de la entidad con la obligación y gasto de la tesorería centralizada, por los rendimientos financieros de los recursos entregados en administración.

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

El derecho y el ingreso de la entidad pública que administra con la obligación y el gasto de la entidad que controla los recursos, por las comisiones cobradas en la administración de los recursos recibidos y entregados.

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que los contratos y convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, donde se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación. Las entidades públicas realizan contratos y convenios atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se deben tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; iv) la forma de ejecución de los recursos; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, administrativos o interadministrativos, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades que hagan parte del acto jurídico de los hechos económicos que se derivan del mismo.

Ahora bien, el Marco normativo define los ingresos como los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio, de igual forma la Norma de ingresos con contraprestación indica que se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Por lo tanto, si en desarrollo de su objeto social, la universidad está ante una prestación de servicios, deberá reconocer el respectivo ingreso, entre tanto la contraparte, registrará su respectivo gasto o costo por el valor del servicio contratado y recibido a satisfacción.

Por su parte, los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración. Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. Los recursos entregados en administración no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Ante este escenario, la entidad deberá aplicar el numeral 3 del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, reconociendo el recurso recibido en administración y su contraparte el recurso entregado en administración junto con el proceso respectivo de ejecución y legalizaciones que correspondan.

Por lo anterior, si en el análisis que realice la entidad al convenio se determina que corresponde a una prestación de servicios deberá reconocer mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta, cuenta y grupo que corresponda de la clase 4-INGRESOS de acuerdo con la naturaleza del servicio prestado, por su parte el Ministerio registra el gasto respectivo.

Ahora bien, si corresponde a recursos recibidos en administración, la Universidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, por su parte, el Ministerio debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Posteriormente, cuando la Universidad informe al Ministerio sobre la gestión realizada de los recursos, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, el Ministerio debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Para cada caso, se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las partes, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

En la página web de la CGN, se encuentran las normas y el procedimiento citados, los cuales se pueden consultar mediante la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Allí encontrará el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública, el Catálogo General de Cuentas, Procedimientos, entre otros.

***

CONCEPTO No. 20251100044721 DEL 21-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Definición de umbrales de materialidad para el reconocimiento de activos

Doctora
MARÍA ROJAS
Neiva, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100050122 del 9 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Me permito solicitar respetuosamente la emisión de un concepto técnico-contable relacionado con el umbral aplicable para clasificar un bien como devolutivo dentro del marco del Régimen de Contabilidad Pública.

La inquietud surge debido a que, según las políticas contables del municipio, se establece que un bien se reconocerá como activo devolutivo cuando su valor sea igual o superior a cincuenta (50) UVT. No obstante, las Instituciones Educativas Oficiales que administran recursos a través de los Fondos de Servicios Educativos (FSE) presentan particularidades operativas, pues adquieren bienes de menor cuantía, pero con vida útil significativa y con necesidad de control físico permanente (por ejemplo, equipos tecnológicos, mobiliario escolar, instrumentos didácticos, entre otros).

Por lo anterior, se solicita su orientación técnica respecto a la procedencia para que una institución educativa oficial adopte, un umbral diferente al establecido por la administración municipal".

CONSIDERACIONES

El Decreto 1075 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, señala:

"SECCIÓN 3

Fondo de Servicios Educativos de los establecimientos educativos estatales

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.2. Definición. Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal.

PARÁGRAFO. Con sujeción a lo establecido en la normatividad vigente, la administración y ejecución de estos recursos por parte de las autoridades del establecimiento educativo, es autónoma, Los ingresos del Fondo de Servicios Educativos son recursos propios de carácter público sometidos al control de las autoridades administrativas y fiscales de los órdenes nacional y territorial.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.16. Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, dispone:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios

para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

83. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.
3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada deberán, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable.
b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.

e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros.
f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad.

La unidad contable central deberá, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Llevar los libros principales que incorporen sus operaciones y, cuando así se defina, las operaciones de otras unidades de la entidad.
f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros.
i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad. Para su preparación, integrará la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente deberá, como mínimo:

a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
c) Enviar su información a la unidad contable central en las fechas, formas y contenido, establecidas por la unidad contable central.
d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.
f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el artículo 2.3.1.6.3.16. del Decreto 1075 de 2015, los FSE deben llevar su contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación, y en ella registrarán ingresos y gastos, pero también bienes, siempre que estén determinados en los reglamentos de las entidades estatales. Por lo tanto, los reglamentos dirán qué tipo de activos, ingresos y gastos pueden manejarse a través del FSE.

A efectos de atender la obligación anterior, le corresponde al municipio establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad de los FSE de la respectiva jurisdicción, de conformidad con la política operativa de organización del esquema contable que haya adoptado.

Al respecto, se debe considerar lo señalado por la CGN en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la cual dispone que corresponde a cada entidad pública optar, como forma de organización y ejecución del proceso contable, llevar el proceso contable de forma centralizada o de manera separada a través de unidades contables.

Ahora bien, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

Por otra parte, el Marco Conceptual establece que la información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. Por lo tanto, la materialidad es un aspecto especifico que establece cada

entidad en cuanto a la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general.

Así las cosas, una entidad reconocerá un activo cuando este cumpla con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y atienda a la materialidad definida por la entidad para el reconocimiento de un activo en la información financiera.

En este sentido, la CGN no establece una directriz respecto a la medida a utilizar como estimación contable para determinar el umbral de materialidad para el reconocimiento de activos, sino que es un asunto que corresponde a cada entidad dependiendo de sus necesidades y circunstancias concretas, para este caso en particular, es competencia del municipio como entidad responsable de definir y establecer las políticas contables y los procedimientos internos aplicables al proceso contable definido para la contabilidad de los FSE.

***

CONCEPTO No. 20251100044731 DEL 21-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento para la evaluación del control interno contable Proceso contable y sistema documental contable
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de la cuota de fiscalización por parte de la Contraloría Departamental de Amazonas

Doctora
CLARA MARITZA SÁNCHEZ FONSECA
Profesional universitario
Contraloría Departamental de Amazonas
Leticia, Amazonas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100050152 del 09 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Contraloría Departamental del Amazonas, cuenta con autonomía administrativa y presupuestal, no obstante, los recursos que recibe provienen de las cuotas de fiscalización de las entidades territoriales. Para ello, la Asamblea Departamental del Amazonas expide el presupuesto de rentas y gastos dentro de los cuales tiene una sección para la Contraloría Departamental del Amazonas.

A su vez, la Gobernación del Amazonas, expide el Decreto de liquidación el cual remite a la Contraloría Departamental para que, emita la Resolución a través de la cual se adopta el presupuesto para la correspondiente vigencia.

Los ingresos recibidos se contabilizan de manera mensual, al momento en que se genera la transacción, toda vez que la Resolución que adopta el presupuesto no representa, en nuestro concepto, el documento idóneo que genere una obligación por cobrar al Departamento del Amazonas, es, como su nombre lo indica, un supuesto anticipado de unos recursos que se espera recibir, lo cual no constituye mérito ejecutivo para su cobro.

La Auditoría General de la República nos realizó una auditoría configurando el siguiente hallazgo:

'Hallazgo Administrativo nro. 03, por omitir el registro en la cuenta 13 Cuentas por cobrar de las transferencias giradas por el Departamento:

Durante la revisión de los depósitos, se evidenció que, los registros contables de la vigencia evaluada no se realizaron de manera adecuada en las cuentas del grupo 13 cuentas por cobrar; en consideración a que, los ingresos provenientes de la transferencia realizada por el Departamento y sujetos de control, se registran directamente en la cuenta contable del ingreso contra el banco, además en el acto administrativo que reconocía la adición presupuestal nunca se tuvo en cuenta para realizar la causación y el respectivo cobro de esos recursos.

Lo anterior, no se encuentra conforme al punto 2. Cuentas por cobrar Marco Normativo las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos para Entidades de Gobierno, actualizadas mediante las Resoluciones nro. 436 y 438 de 2024, así como el catálogo de cuentas incorporado por la Resolución nro. 620 de 2015 y actualizado mediante Resolución 089 de 2024.'.

De acuerdo a lo anterior, de manera respetuosa solicito su concepto respecto a los siguientes interrogantes:

1. ¿La Contraloría Departamental tiene la obligación de causar los ingresos teniendo como único soporte la Resolución de Adopción de Presupuesto?

2. ¿La Resolución de adopción de Presupuesto de cada vigencia, representa el documento idóneo que genere una cuenta por cobrar?

3. En caso de que se viable causar los ingresos teniendo como soporte la Resolución de Adopción del presupuesto, ¿se presentaría error en la información de cuenta recíprocas que se rinde trimestralmente a través del CHIP? Considerando que la Gobernación del Amazonas registra igualmente su gasto al momento en que transfiere el recurso a la Contraloría Departamental, por lo que se podría generar diferencias ya que la Contraloría estaría registrando una cuenta por cobrar, mientras que la Gobernación no tiene causada la cuenta por pagar a la Contraloría".

CONSIDERACIONES

La Ley 617 de 2000 por la cual se reforma parcialmente la Ley 136 de 1994, el Decreto Extraordinario 1222 de 1986, se adiciona la ley orgánica de presupuesto, el Decreto 1421 de 1993, se dictan otras normas tendientes a fortalecer la descentralización, y se dictan normas para la racionalización del gasto público nacional, estipula:

"ARTÍCULO 9- Período de transición para ajustar los gastos de las contralorías departamentales. (…)

PARÁGRAFO- Las entidades descentralizadas del orden departamental deberán pagar una cuota de fiscalización hasta del punto dos por ciento (0.2%), calculado sobre el monto de los ingresos ejecutados por la respectiva entidad en la vigencia anterior, excluidos los recursos de crédito; los ingresos por la venta de activos fijos; y los activos, inversiones y rentas titularizados, así como el producto de los procesos de titularización" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para 2024, establecía:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1 Características fundamentales

(…)

4.1.2. Representación fiel

(…)

25. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al

efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.4. Ingresos

73. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros
(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

88. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, la partida debe medirse fiablemente.

89. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor.

90. La aplicación del principio de Devengo es coherente con la condición de que el ingreso se reconoce si ha surgido un incremento en el potencial de servicio de un activo o en los beneficios económicos futuros, dado que tiene como objetivo restringir el reconocimiento solo a aquellas partidas que, además de poder medirse con fiabilidad, poseen un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el año 2024, establecían:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

29. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

30. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

1.4.2. Medición

33. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(…)

Los documentos que soportan los reconocimientos y ajustes posteriores realizados. Estos documentos pueden ser de origen interno o externo, deben contener las relaciones o escritos que respaldan los registros contables de las operaciones que realice la entidad, y se deben archivar y conservar de acuerdo con la tabla de retención documental establecida por la entidad en desarrollo del sistema de control de calidad.

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones

recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, señala:

"4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

(…)

4.1. Soportes de contabilidad

(…)

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema

de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual, la representación fiel corresponde a una descripción neutral de los hechos económicos en los estados financieros, y esta se caracteriza porque no hay sesgo en la forma en que se eligen y presentan, no son influenciados o manipulados de manera que aumente las posibilidades de que estos sean vistos de manera positiva o negativa por parte de los usuarios. Esta neutralidad se basa en la prudencia, que asegura que los elementos dentro de los estados financieros no sean sobreestimados ni subestimados, evitando que los estados financieros conlleven a tomar decisiones sesgadas.

Por su parte, el principio de devengo del Marco Conceptual establece que los hechos económicos deben reconocerse cuando ocurren, independientemente del momento en que se realicen los flujos de efectivo, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones o cuando estos hechos afectan los resultados del periodo contable. Además, los ingresos se definen como los aumentos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos durante el periodo contable, manifestados en incrementos de activos o disminuciones de pasivos que generan un incremento en el patrimonio, siempre que no provengan de aportes de creación de la entidad y se reconocen cuando dichos incrementos o disminuciones pueden medirse de forma fiable. Así, el principio de devengo garantiza que los ingresos se reconozcan únicamente cuando exista evidencia suficiente y confiable de un aumento real en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros.

La Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que la entidad reconocerá sus ingresos provenientes de retribuciones, contribuciones u otros, en el momento en que se genere el derecho a cobrar, el cual surge de las liquidaciones privadas, liquidaciones oficiales y otros actos administrativos que establezcan obligaciones para los usuarios, así como en otros documentos que creen derechos de cobro a favor de la entidad, una vez estos actos administrativos queden en firme.

Con la expedición del acto administrativo se configura el derecho de la Contraloría Departamental de Amazonas a recibir esta transferencia, por lo que deberá reconocer el ingreso mediante un débito en la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Por su parte, la Gobernación reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta 512002-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y un crédito en la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, con

independencia del momento en que se realice el giro de los recursos. Para ello, las entidades deben establecer procedimientos que aseguren un flujo adecuado de información, de manera que los activos, pasivos, ingresos y gastos se reconozcan oportunamente y se logre la conciliación y eliminación de saldos recíprocos entre las entidades.

Respecto al documento soporte idóneo para el reconocimiento de las cuotas de fiscalización, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, indica que la información registrada en los estados financieros debe ser verificable y confiable, esto se logra mediante la implementación de un sistema documental que cumpla con los siguientes requisitos: i) que todas las operaciones estén respaldadas por documentos idóneos que permitan su verificación y comprobación; ii) individualización de los bienes, derechos y obligaciones para garantizar su correcta clasificación y registro; y iii) análisis y conciliación de la información contable de forma constante con fuentes internas y externas para garantizar su exactitud.

Adicionalmente, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable establece que los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo e interno, los documentos de origen externo provienen de terceros como resultado de operaciones con la entidad, como facturas, contratos y extractos bancarios, mientras que los de origen interno son elaborados por la entidad misma, como nóminas, conciliaciones y cuadros comparativos. Los soportes externos deben incluir la fecha, cuantía, descripción y datos del tercero involucrado, cumpliendo con requisitos legales; mientras que los internos deben registrar la fecha, cuantía y concepto, permitiendo la trazabilidad e identificación de quienes los elaboraron y aprobaron.

Estos soportes también pueden derivarse de eventos transaccionales o no transaccionales; los transaccionales surgen de operaciones con terceros y prueban la ocurrencia del hecho, mientras que los no transaccionales resultan de ajustes internos en la medición de recursos, como depreciaciones y provisiones.

Por lo tanto, para establecer el documento soporte adecuado que respalde el registro contable objeto de su consulta, la Contraloría Departamental de Amazonas debe verificar que los documentos utilizados para dicho reconocimiento de origen interno o externo, de carácter transaccional o no transaccional, sean comprobables mediante procesos de verificación o conciliación que certifiquen su procedencia, magnitud y permitan la identificación específica de los bienes, derechos u obligaciones. Asimismo, deben contener información esencial como la fecha, cuantía, descripción y datos del tercero involucrado, cumplir con los requisitos legales establecidos para los de origen externo, y garantizar la trazabilidad e identificación de las personas responsables de su elaboración y aprobación para los de origen interno.

***

CONCEPTO No. 20251100044761 DEL 21-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las cuentas por pagar por honorarios concejales

Doctor
DANIEL ENRIQUE CÓRDOBA PINZÓN
Personero Municipal
Puerto Nare
Puerto Nare, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010049842 del 8 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"1. Las sesiones de concejo realizadas tras la vigencia de la Ley 2461/2025 generaron causación de honorarios al valor legal ajustado.
2. Algunas dependencias han alegado indisponibilidad inicial para negar la reliquidación y pago de las diferencias.
3. El Alcalde contaba con facultades de traslado hasta el 30/06/2025. U existen instrumentos para ajustar el presupuesto dentro de la vigencia.

(…)

PETICIONES CONCRETAS

1) Confirmar que las obligaciones por honorarios se reconocen desde su causación conforme a la ley vigente y que la falta de disponibilidad inicial no habilita su desconocimiento.
2. Indicar el tratamiento contable y presupuestal recomendado (reconocimiento de la obligación, expedición de CDP/RP/OP y pago), incluyendo soportes cuando los traslados/adiciones se realizan con posterioridad a la causación.
3. Precisar si las diferencias pueden registrarse como cuentas por pagar/obligaciones pendientes de giro, y su atención prioritaria una vez se efectúen los movimientos presupuestales.

4. Aclarar que los traslados intra-vigencia 2025 son viables para cubrir inmediatamente dicha obligaciones, sin deferir su pago a 2026"

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:
"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…).

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente" (Subrayados fuera del texto).

Por otra parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024 disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Conforme a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y

absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la CGN no es competente para pronunciarse sobre temas de carácter presupuestal, en tanto ello no obedece a un asunto objeto de su regulación normativa. En consecuencia, corresponde a la entidad definir el tratamiento presupuestal aplicable al caso consultado de acuerdo con las disposiciones legales en dicha materia.

Asimismo, es necesario precisar que la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí. Por esta razón, una misma transacción puede tener tratamientos diferenciales entre los dos esquemas, dependiendo de las circunstancias que medien.

Hecha la anterior precisión, para efectos contables, y atendiendo el principio de Devengo contenido el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Asimismo, el citado Marco conceptual define el pasivo como una obligación presente, de origen legal, contraída con un tercero como consecuencia de sucesos pasados, cuya cancelación implicará que la entidad se desprenda de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos. Cuando existan dudas sobre la existencia de dicha obligación, debe evaluarse la probabilidad de su existencia; si es más probable que no exista, no procede su reconocimiento contable.

De igual forma, las normas sobre reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos establecen que se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades, y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otros instrumentos.

En consecuencia, cuando en virtud de las disposiciones legales surja la obligación para la entidad, en cumplimiento del principio de devengo y de la definición de pasivo establecida en el Marco conceptual, deberá reconocer el gasto junto con la cuenta por pagar respectiva.

***

CONCEPTO No. 20251100044881 DEL 24-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la entrega de bienes efectuada por el Ministerio de Defensa-Armada Nacional a COTECMAR

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos por subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes entregados por el Ministerio de Defensa-Armada Nacional a COTECMAR

Vicealmirante
LUIS FERNANDO MÁRQUEZ VELOSA
Presidente
Corporación de Ciencia y Tecnología para el Desarrollo de la Industria Naval, Marítima y Fluvial – COTECMAR
Cartagena de Indias, D. T y C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010050312 del 9 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Con el propósito de fortalecer las capacidades técnicas y operativas de COTECMAR en el desarrollo de proyectos de construcción naval, el Ministerio de Defensa, miembro aportante de la Corporación, a través de la Armada Nacional de Colombia, acordó la entrega de maquinaria, equipos y elementos a dicha entidad descentralizada, los cuales deben ser transferidos a la misma como aporte en especie por parte de dicho miembro fundador, de allí que entendiendo la necesidad de establecer el mecanismo más adecuado para el traspaso de tales bienes, la Dirección de Asuntos Legales del Ministerio de Defensa Nacional, mediante Memorando No. RS20241209183060 del 9 de diciembre de 2024, emitió concepto jurídico en el cual precisó el vehículo adecuado para la transferencia de los bienes muebles, concluyendo:

"La Dirección de Asuntos Legales atiende la solicitud de concepto y, con fundamento en lo expuesto, concluye que el Ministerio de Defensa – Armada Nacional, puede en la calidad de miembro fundador transferir a título de aporte en especie, bienes inmuebles y/o muebles, a la Corporación de Ciencia y Tecnología para el desarrollo de la Industria Naval Marítima y Fluvial "COTECMAR", siempre y cuando la donación tenga por objeto el desarrollo de las actividades relacionadas con su objeto social.

El (los) bienes muebles objeto del aporte tendrán que ser avaluados y previo acto administrativo que disponga la transferencia de bienes, deberá constituirse el aporte en especie a través de escritura pública, así como realizar los demás actos de protocolización que se deriven de este y que sean necesarios por tratarse de una entidad sin ánimo de lucro , y una vez se eleve la escritura pública correspondiente del aporte efectuado, se deberán realizar los procedimientos contables y administrativos frente a los bienes muebles aportados".

Como resultado, en sesión ordinaria del Consejo Directivo de COTECMAR celebrada el 26 de agosto de 2025, el cual preside el señor Ministro de Defensa a través de su delegado permanente, aprobó la modificación del acto de constitución de la Corporación, así como del aporte en especie de dicha cartera ministerial en la aludida entidad, encontrándose actualmente en trámite las gestiones para la protocolización de la respectiva escritura pública.

1. Tratamiento de los aportes

Los Estatutos de la Corporación establecen que los miembros activos podrán realizar aportes en dinero, especie o industria. En particular, el artículo 15 dispone que el patrimonio de COTECMAR estará conformado, entre otros, por:

"15.1. Los aportes en dinero, en especie o de industria que hagan los miembros, entendiéndose por aportes de industria, entre otros: conocimientos, patentes, resultados de investigación, material bibliográfico de carácter científico, instalaciones, equipos y trabajo de científicos, investigadores, técnicos y demás personas que se requieran para el cumplimiento de los propósitos de la CORPORACIÓN;

15.2. Los aportes adicionales y ocasionales que hagan sus miembros;

15.3. Las apropiaciones, sumas, donaciones, legados o auxilios que hagan personas naturales o jurídicas y que la CORPORACIÓN acepte, sin que tales donaciones o contribuciones comprometan de manera alguna la independencia de la CORPORACIÓN;

15.4. Los derechos sobre la propiedad intelectual y la propiedad industrial de la CORPORACIÓN, entendiéndose también incluidos los derechos sobre los descubrimientos científicos y tecnológicos, los que se alcancen en el estado de la técnica y todos los que se realicen por esta entidad;

15.5. La renta que produzcan sus bienes;

15.6. Las contraprestaciones generadas en virtud de la ejecución de negocios jurídicos que celebre la CORPORACIÓN;

15.7. Los frutos civiles y naturales que por cualquier concepto produzca la CORPORACIÓN;

15.8. Todos los demás derechos y bienes que adquiera a cualquier título.” Cursiva por fuera del texto original.

De igual manera, el artículo 16 de los Estatutos establece que los bienes y sus productos se destinarán exclusivamente a los fines estatutarios, precisando que, por su naturaleza de entidad sin ánimo de lucro, COTECMAR no podrá distribuir utilidades ni transferir sus bienes en calidad de reparto patrimonial:

“Los bienes del patrimonio de la CORPORACIÓN y su producto serán destinados exclusivamente a los propósitos señalados en el Artículo 5 de estos Estatutos. PARÁGRAFO: En consideración a que la CORPORACIÓN es una entidad sin ánimo de lucro, no podrá traspasar en ningún momento sus bienes, fondos y rentas al patrimonio de otra persona en calidad de distribución de utilidades. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 637 del Código Civil, lo que pertenece a la CORPORACIÓN no pertenece a sus miembros."

III. SOLICITUD

En atención a lo expuesto y a las particularidades del aporte en especie aprobado, se acude a la Contaduría General de la Nación, con el fin de aclarar algunas dudas que se generan en la aplicación de sus conceptos y los impactos que estos traen consigo en la información financiera de las entidades que intervienen:

1. ¿Resulta procedente que COTECMAR reconozca la entrega de bienes efectuada por la Armada Nacional de Colombia como un incremento en las cuentas del patrimonio, atendiendo a las formalidades del aporte social en especie y la naturaleza jurídica del acto?

2. ¿En caso de no ser viable su reconocimiento directo en el patrimonio, ¿qué tratamiento contable correspondería aplicar conforme a la normativa contable pública vigente, en particular frente al reconocimiento, medición y revelación de los bienes objeto del aporte?

3. ¿Cuál sería el tratamiento contable que debe aplicar la Armada Nacional de Colombia, en su calidad de aportante y Entidad de Gobierno, considerando que COTECMAR es una entidad sin ánimo de lucro y que, en consecuencia, los aportes realizados no generan derechos patrimoniales a favor de sus miembros?

La aclaración de este caso resulta fundamental para garantizar el cumplimiento adecuado de nuestras obligaciones contables, en observancia de las normas expedidas por su entidad y de los principios de transparencia y confiabilidad de la información financiera".

CONSIDERACIONES

El Consejo de Estado mediante radicado número 76001-23-31-000-2008-01176-01 del 05 de febrero de 2015, en las consideraciones de sala, expone:

"Teniendo en cuenta lo anterior, la Sala estima necesario recordar que la constitución de asociaciones y fundaciones para el cumplimiento de las actividades propias de las entidades públicas con la participación de particulares, se encuentra regulada en el artículo 96 de la Ley 489 de 1998 el cual dispone a la letra lo siguiente:

'Artículo 96. Las entidades estatales, cualquiera sea su naturaleza y orden administrativo podrán, con la observancia de los principios señalados en el artículo 209 de la Constitución, asociarse con personas jurídicas particulares, mediante la celebración de convenios de asociación o la creación de personas jurídicas, para el desarrollo conjunto de actividades en relación con los cometidos y funciones que les asigna a aquéllas la ley.

Los convenios de asociación a que se refiere el presente artículo se celebrarán de conformidad con lo dispuesto en el artículo 355 de la Constitución Política, en ellos se determinará con precisión su objeto, término, obligaciones de las partes, aportes, coordinación y todos aquellos aspectos que se consideren pertinentes.

Cuando en virtud de lo dispuesto en el presente artículo, surjan personas jurídicas sin ánimo de lucro, éstas se sujetarán a las disposiciones previstas en el Código Civil para las asociaciones civiles de utilidad común.

En todo caso, en el correspondiente acto constitutivo que dé origen a una persona jurídica se dispondrá sobre los siguientes aspectos:

a) Los objetivos y actividades a cargo, con precisión de la conexidad con los objetivos, funciones y controles propios de las entidades públicas participantes;

b) Los compromisos o aportes iniciales de las entidades asociadas y su naturaleza y forma de pago, con sujeción a las disposiciones presupuestales y fiscales, para el caso de las públicas;

c) La participación de las entidades asociadas en el sostenimiento y funcionamiento de la entidad;

d) La integración de los órganos de dirección y administración, en los cuales deben participar representantes de las entidades públicas y de los particulares;

e) La duración de la asociación y las causales de disolución'

De la lectura detallada de la disposición pretranscrita, la Sala encuentra que las corporaciones de participación mixta tienen razón de ser, en cuanto que a través de ellas se pretende cumplir cometidos estatales con la colaboración de los particulares, teniendo como característica esencial la ausencia de ánimo de lucro" (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, el Consejo de Estado mediante concepto N° 208109 59-CE-SC-1973-12-13, define:

"PERSONA JURIDICA - Sin ánimo de lucro / PERSONA JURIDICA SIN ANIMO DE LUCRO - Concepto

Es persona jurídica sin ánimo de lucro, aquella que busca la satisfacción de anhelos, ideales y propósitos de orden diverso de los asociados, pero que no tiene por móvil dar utilidades o lucro a sus miembros, ni por tanto repartirse los beneficios obtenidos en común" (subrayados fuera de texto)

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6.1 Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario" (subrayados fuera de texto).

Por otro lado, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 439 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

70. La mayoría de los ingresos de una empresa surgen de las actividades ordinarias. No obstante, la empresa también clasifica como ingresos, las subvenciones, las ganancias obtenidas por la venta de activos no corrientes y aquellas surgidas como producto de los cambios en el valor de activos y pasivos que se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según la Resolución 413 de 2023, disponen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

6. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público establece una serie de principios contables que orientan el proceso de registro y presentación de la información financiera. Uno de estos principios es el de esencia sobre forma, según el cual los hechos económicos deben reconocerse atendiendo a su esencia económica, la cual prevalece cuando existe un conflicto con la forma legal que les da origen.

Asimismo, el mencionado Marco Conceptual define los elementos de los estados financieros señalando, en particular, que los ingresos corresponden a los incrementos en los beneficios económicos generados a lo largo del periodo contable, los cuales pueden originarse, entre otras causas, en aumentos en el valor de los activos, y dentro de este elemento de los estados financieros se incluyen las subvenciones.

Por su parte, la Norma de Ingresos por subvenciones establece que se reconocerán como tales aquellos que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio.

En consecuencia, considerando que las entidades sin ánimo de lucro no constituyen su patrimonio con acciones o cuotas o partes de interés social, y que los aportes efectuados por parte del Ministerio de Defensa – Armada Nacional a COTECMAR no generan derechos patrimoniales, la entrega de maquinaria, equipos y otros elementos con el fin de fortalecer las capacidades técnicas y operativas de COTECMAR en el desarrollo de proyectos de construcción naval sin recibir alguna contraprestación, se constituye en un ingreso por subvención.

Para tal efecto, en el momento en que COTECMAR obtenga el control de los activos debitará la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 1-ACTIVO y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

Por su parte, el Ministerio de Defensa-Armada Nacional registrará los aportes entregados mediante un débito en la subcuenta 542407- Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCVIONES y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 1-ACTIVO.

***

CONCEPTO No. 20251100045051 DEL 25-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Afectación de los estados financieros del Distrito de Cali por la incorporación de activos, pasivos, ingresos y gastos del SITMP de forma global.

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Revelaciones en las notas a los estados financieros de Metro Cali. Aplicación de las características cualitativas fundamentales a las cuentas de orden.

Doctora
MARTHA CECILIA PIRABAN GONZÁLEZ
Profesional Especializada
Empresa de Transporte Masivo de Cali S.A
Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010049772 del 08 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Por medio del presente, me permito consultar lo siguiente:

La Contraloría General de Santiago de Cali, dentro del ejercicio de la auditoria financiera de gestión y resultados para la vigencia de 2024, ha formulado los siguientes hallazgos:

Hallazgo No. 1

Incorrección de circunstancia en deudoras de control, por $1.558.663,41 millones, debido a que la entidad mantuvo el registro en cuentas de orden de obras del SIT MIO que, aunque terminadas, no habían sido entregadas al ente territorial, contraviniendo lo establecido en la Circular Externa 000079 de 2016 de la Superintendencia de Puertos y Transporte de la República de Colombia, la cual remite al Concepto 20142000017601 del 27 de junio de 2014, emitido por la Contaduría General de la Nación. Lo anterior generó que, si bien las cuentas de orden no afectaron los estados financieros de la Entidad, sí impactaron los del Municipio de Santiago de Cali, al no reconocerse como activos las obras del SIT MIO, que ya se encontraban terminadas y en servicio.

Tal y como el municipio de Santiago de Cali certificó en el año 2022 (Adjunto la certificación), que los costos del proyecto se han registrado de forma global en el balance del Distrito. No se ha logrado, que la entidad Territorial al interior, defina que dependencia debe recibir las obra terminadas de forma individualizada para que sean incluidas en el inventario de bienes, situación que escapa al control de la Entidad.

Tal y como está establecido en el manual de entes gestores, emitido por el Ministerio de Transporte, de forma trimestral, Metro Cali S.A. acuerdo de Reestructuración, remite al Distrito Especial de Cali, el balance del proyecto SITM, las notas de avance y toda la información relacionada con ingresos y gastos, para que dicha entidad registre en sus estados financieros los movimientos correspondientes.

Hallazgo No. 2

Incorrección de revelación en activos contingentes, por $690,42 millones, debido a que, en las notas a los estados financieros, a 31 de diciembre de 2024, no se reveló la información correspondiente al inventario de retales de predios sobrantes de la Transversal 29 (688,61 m²), los cuales están bajo titularidad de la entidad y fueron estimados en $690,42 millones. Este valor debió ser revelado, dado que la compra de lotes para la construcción de la infraestructura del SITM MIO se registró en la cuenta de ejecución de proyectos de inversión en gastos, bajo el concepto de adquisición de predios troncales y terminales.

Lo anterior, contravino lo establecido en la Resolución 414 de 2014 de la Contaduría General de la Nación y generó que la ausencia de revelación en las notas a los estados financieros impulsara la materialización del riesgo de pérdida de los terrenos.

De acuerdo con el Manual de entes Gestores, emitido por el Ministerio de Transporte y con el aval de la Contaduría General de la Nación, en el cual se establece la forma de presentación de los informes financieros del proyecto SITM, la Entidad, en las notas de revelación de avances del proyecto, se revela el valor de la inversión durante la vida del proyecto en cada uno de componentes establecidos en el documento CONPES en virtud el convenio de cofinanciación. En dicho manual, no se deja consignando el nivel de detalle de la revelación de los componentes. No obstante, al órgano de control se le deja a disposición los auxiliares de las cuentas, para que revise lo pertinente. En este

sentido consideramos que: Hacer un estimado de un valor $690,42 millones de los sobrantes o retales de los predios adquiridos por parte del órgano de control no es procedente, ni puede llevar a la entidad hacer avalúos de algo que no pertenece a sus activos patrimoniales e incurrir en un gasto de los recursos públicos sin beneficio alguno, por cuanto la Entidad los adquirió para un único fin y es el desarrollo de las obras del proyecto SITM, por lo tanto el valor de los sobrantes está inmerso en el valor del predio adquirido y se revela en el total del componente, bajo el concepto de adquisición de predios troncales y terminales. Además, las obras serán entregadas a la Entidad territorial y será esta entidad quien determine si avalúa los sobrantes y les da el uso que ella considere, a Metro Cali S.A. acuerdo de Reestructuración le corresponde entregar de manera individual cada predio y su sobrante con el costo de adquisición.

Dice el hallazgo: Lo anterior, contravino lo establecido en la Resolución 414 de 2014 de la Contaduría General de la Nación y generó que la ausencia de revelación en las notas a los estados financieros impulsara la materialización del riesgo de pérdida de los terrenos.

De la lectura del hallazgo, no encontramos la contravención a la resolución 414 de 2014, por cuanto a pesar de que las cuentas de orden no forman parte de los estados financieros, se revelan los aspectos relevantes de sus variaciones y de conformidad con los componentes establecidos en los documentos CONPES en el marco del convenio de cofinanciación.

De la lectura del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, encontramos que:

117. La información sobre los elementos de los estados financieros se presenta en un juego completo de estados financieros, el cual está compuesto por a) un estado de situación financiera al final del periodo contable, b) un estado de resultados integral del periodo contable, c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable, d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable, y e) las notas a los estados financieros.

123. La información que se selecciona para presentar en los estados financieros es aquella que informa sobre los aspectos claves de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa. Por su parte, la información que se selecciona para revelar en las notas a los estados financieros busca que la información sea más útil y proporcione detalles que ayuden a los usuarios a entenderla. La información a revelar en las notas no sustituye la información a presentar en los estados financieros. (lo subrayado es nuestro).

135. La información revelada en las notas a los estados financieros se organiza de modo que las relaciones entre estas y las partidas presentadas en los estados financieros sean claras. (lo subrayado es nuestro).

Si bien es cierto que las cuentas de orden se presentan en el cuerpo del estado de situación financiera, también es cierto que ellas no forman parte de la situación financiera de la Entidad, tal y como lo define Instructivo No. 001 (16 de diciembre de 2024), emitido por la Contaduría General de la Nación, el cual dice en el literal e) 2.3.29 Operaciones que no deben reportarse como reciprocas.

e. Las subcuentas de las clases 8- CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS y 9- CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS porque estos conceptos no afectan la situación financiera de la entidad. (lo subrayado es nuestro).

En el año 2024, se solicitó un concepto al municipio sobre el procedimiento para avaluar estos sobrantes (Adjunto consulta y respuesta relacionada avalúos).

Consultas:

1. El hecho de que el Municipio de Santiago de Cali tenga dentro de su balance la totalidad de los ingresos, gastos, activos y pasivos del proyecto SITM en forma global, aunque no haya recibido de manera individualizada las obras para el inventario de bienes, existe alguna afectación en los estados financieros del Distrito que impacten su razonabilidad?

2. El Valor de cada predio es reconocido por la Entidad de acuerdo con los soporte legales en el momento de la Adquisición y técnicamente con los planos de las obras se puede evidenciar el área utilizada y el área sobrante (Es decir el predio es uno solo) que debe entregarse al Municipio de Santiago de Cali con la obra construida. Metro Cali S.A. acuerdo de Reestructuración, contravino lo establecido en la Resolución 414 de 2014 de la Contaduría General de la Nación y generó que la ausencia de revelación en las notas a los estados financieros impulsara la materialización del riesgo de pérdida de los terrenos?

3. Puede considerarse una omisión de registro en los estados financieros del Municipio de Santiago de Cali, el hecho de que tenga reconocidos dentro de su balance, la totalidad de los ingresos, gastos, activos y pasivos del proyecto SITM en forma global (Los registros individualizados reposan en la contabilidad del Ente Gestor). Esta forma de registro, afecta la representación fiel de su balance general y la capacidad de operación del sistema de transporte SITM -MIO?

4. Por último en las cuentas de orden aplica, los principios de integridad, representación fiel y transparencia financiera? afectan la razonabilidad de los estados financieros? aplican las características fundamentales de relevancia y representación fiel?”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

21. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado.

22. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

23. Una descripción libre de error significativo es aquella en la que no hay errores u omisiones materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y en la que el proceso para producir la información se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio" (subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 439 de 2024, establece:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

16. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas. Estas se dividen en características fundamentales y de mejora.

4.1. Características fundamentales

17. Las características fundamentales son aquellas que la información financiera de propósito general debe cumplir necesariamente para que sea útil a sus usuarios, estas son relevancia y representación fiel.

18. La utilidad de la información financiera de propósito general depende tanto de la relevancia como de la representación fiel. Por tanto, ni una representación fiel de un hecho irrelevante ni una representación no fidedigna de un hecho relevante ayudan a la toma de decisiones, al control ni a la rendición de cuentas.

4.1.1. Relevancia
19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

20. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya sobre las decisiones que los usuarios toman a partir de esta. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

21. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

22. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

24. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado.

25. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

26. Una descripción libre de error significativo es aquella en la que no hay errores u omisiones materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y en la que el proceso para producir la información se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

49. Los estados financieros representan, de manera estructurada, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa y presentan información relativa a los elementos de los estados financieros, los cuales son objeto de reconocimiento, medición, baja en cuentas y presentación.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

50. Los estados financieros representan los efectos de los hechos económicos agrupados en categorías que comparten características económicas comunes y que corresponden a los elementos de los estados financieros. Los elementos relacionados directamente con la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio. Los elementos directamente relacionados con el rendimiento financiero son los ingresos, los gastos y los costos.

(…)

6.5. Presentación de los estados financieros

(…)

6.5.1. Selección de la información

122. La selección de la información tiene como objetivo determinar qué información se presenta en los estados financieros o se revela en las notas que los acompañan.

123. La información que se selecciona para presentar en los estados financieros es aquella que informa sobre los aspectos claves de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa. Por su parte, la información que se selecciona para revelar en las notas a los estados financieros busca que la información sea más útil y proporcione detalles que ayuden a los usuarios a entenderla. La información a revelar en las notas no sustituye la información a presentar en los estados financieros.

(…)

125. La información revelada en las notas a los estados financieros tiene las siguientes características:

a) Es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros.

b) Proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada y según el entorno en que opera la empresa.

c) Tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información presentada en los estados financieros.

126. Las decisiones sobre la selección de información requieren una revisión crítica y continua. Los hechos económicos presentados se deben reflejar de forma que transmitan su esencia económica en lugar de su forma legal, a fin de que se cumplan las características cualitativas de la información financiera de propósito general de relevancia y representación fiel" (subrayado fuera de texto).
El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 064 de 2022, señala:

"A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores. Este procedimiento también aplicará a las empresas que se encuentren bajo el ámbito del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, en relación con los hechos económicos en los que estas participen en calidad de entes gestores.

(…)

El ente gestor es la entidad del sector público que se constituye con el fin adelantar, en nombre de la entidad territorial, las actividades de planificación, gestión, coordinación, supervisión y seguimiento del SITMP, las cuales son necesarias para su implementación y sostenibilidad.

Para fines de la aplicación de este procedimiento, la contabilidad del SITMP hará parte de la contabilidad de la entidad territorial. Lo anterior, dado que dicha entidad es la que espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros de los activos del SITMP y la que asume los riesgos significativos y los pasivos asociados con estos y con la sostenibilidad del SITMP.

(…)

9. FLUJOS DE INFORMACIÓN

Las entidades territoriales y los entes gestores implementarán los procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la financiación, construcción u operación del SITMP, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de una entidad fiduciaria o de una entidad que tenga como función administrar los recursos. Ahora bien, en caso de que, para la construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de activos del SITMP, se realicen acuerdos de concesión, la entidad territorial adelantará, por medio del ente gestor, las solicitudes de información correspondientes ante el

concesionario con el fin de que se garantice la obtención de información completa, oportuna y pertinente" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"1. ASPECTOS GENERALES

A continuación, se exponen los aspectos conceptuales básicos (definición, objetivos, evaluación y riesgos) relacionados con el control interno contable.

(…)

1.4. Riesgo de índole contable

Representa la posibilidad de ocurrencia de eventos, tanto internos como externos, que tienen la capacidad de afectar el proceso contable y que, como consecuencia de ello, impiden la generación de información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública. El riesgo de índole contable se materializa cuando los hechos económicos generados en la entidad no se incluyen en el proceso contable o cuando, siendo incluidos, no cumplen con los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación dispuestos en el Régimen de Contabilidad Pública.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se procede a dar respuesta a cada una de las preguntas planteadas de la siguiente manera:

Preguntas 1 y 3. Afectación de los estados financieros del Distrito de Cali por la incorporación de activos, pasivos, ingresos y gastos del SITMP de forma global.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno indica que la información financiera de propósito general presenta características cualitativas que las entidades deben atender con la finalidad de que esta información sea útil para sus usuarios, entre las cuales se pueden resaltar la de representación fiel y relevancia.

La representación fiel corresponde a una descripción completa de los hechos económicos a través de información y explicaciones necesarias; neutral de los hechos económicos porque no hay sesgo en la forma en que se eligen y presentan, no son influenciados o manipulados de manera que aumente las posibilidades de que estos sean vistos de manera positiva o negativa por parte de los usuarios, aplicando la prudencia para que estos no sean sobreestimados ni subestimados; y libre de errores u omisiones significativas. Por su parte, la relevancia corresponde a la capacidad que tiene la información para influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control por parte de los usuarios de dicha información.

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores del Marco Normativo para Entidades de Gobierno indica que la contabilidad del SITMP será parte de la contabilidad de la entidad territorial, lo que quiere decir, que para este caso, le corresponde al Distrito de Cali efectuar la incorporación en su información financiera de los activos, pasivos, ingresos y gastos que sean generados y hagan parte del SITMP, por lo cual es necesario que la entidad territorial y el ente gestor implementen procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para el debido y oportuno reconocimiento, así como conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Con lo anterior, la información de la gestión del SITMP no se incorporará en los estados financieros de la empresa que actúa como gestor del SITMP, por cuanto su finalidad corresponde adelantar, en nombre de la entidad territorial, las actividades de planificación, gestión, coordinación, supervisión y seguimiento del SITMP.

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que como parte de la gestión del riesgo contable los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

Teniendo en cuenta lo anterior, el Distrito de Cali deberá reconocer los bienes, derechos y obligaciones que surjan de la gestión del SITMP de manera individualizada conforme a la información que sea entregada por la empresa gestora del SITMP, de manera tal que los hechos económicos sean correctamente reconocidos y presentados en la información financiera de propósito general del Distrito y de esta manera se dé cumplimiento a las características cualitativas requeridas para que los estados financieros sean útiles a los usuarios, sin que se pueda llegar a generar sesgos o malinterpretaciones por parte de estos.

Pregunta 2. Revelaciones en las notas a los estados financieros de Metro Cali.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público indica que la información financiera de propósito general presentará características cualitativas que son atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios, dando prioridad a aquellas clasificadas como características fundamentales, las cuales son relevancia y representación fiel. La relevancia se presenta cuando la información financiera de propósito general es capaz de influir en la toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas por parte de los usuarios, mientras que la representación fiel se presenta cuando se realiza una descripción de los hechos económicos de manera completa, neutral y libre de error significativo.

El mencionado Marco también señala que, como parte del proceso de presentación de los estados financieros, la empresa deberá efectuar la selección de la información que será presentada dentro de los estados financieros y aquella que será objeto de revelación en las notas que los acompañan, teniendo presente que la información que se selecciona para revelar en las notas buscará que la información sea más útil y proporcione detalles que ayuden a los usuarios a entenderla, sin llegar a sustituir la información que se debe presentar en los estados financieros.

Es necesario que la empresa tenga en cuenta que la información revelada en las notas a los estados financieros tiene las siguientes características: a) es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros; b) proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada y según el entorno en que opera la empresa; y c) tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información presentada en los estados financieros.

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, indica que el riesgo de índole contable representa la posibilidad de ocurrencia de eventos que tienen la capacidad de afectar el proceso contable y que, como consecuencia de ello, impiden la generación de información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública. De manera tal que, este riesgo se materializa cuando los hechos económicos generados en la entidad no se incluyen en el proceso contable o cuando al ser incluidos no cumplen

con los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación dispuestos en el Marco Normativo aplicable a la entidad.

A partir de lo anterior, le corresponderá a la empresa evaluar si en el desarrollo de sus actividades contravino lo establecido en el Marco Normativo que le aplica, de manera tal que la no inclusión de información en las notas a sus estados financieros materializó riesgos que pudieron afectar el cumplimiento de las características cualitativas fundamentales de relevancia y representación fiel, y con ello no se presentó información financiera útil para los usuarios.

Pregunta 4. Aplicación de las características cualitativas fundamentales a las cuentas de orden.

Conforme lo indica el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los estados financieros representan, de manera estructurada, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa y presentan información relativa a los elementos de los estados financieros; en donde los elementos relacionados directamente con la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio, mientras que los elementos directamente relacionados con el rendimiento financiero son los ingresos, los gastos y los costos.

Teniendo en cuenta que las características cualitativas de la información buscan que los estados financieros sean útiles para los usuarios y que, de acuerdo con el párrafo anterior, los elementos que componen estos estados son los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos, se puede deducir que las características fundamentales de relevancia y representación fiel no le serán aplicables a las cuentas de orden, toda vez que estas cuentas son empleadas para revelar información con fines de control, sin tener efecto sobre los valores de las partidas que conforman los diferentes estados financieros.

Respecto a los principios de integridad, representación fiel y transparencia financiera mencionados en su consulta, se informa que estos no se encuentran contemplados dentro de los principios de contabilidad pública adoptados por la CGN en los marcos normativos expedidos.

***

CONCEPTO No. 20251100045121 DEL 25-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios interadministrativos

Subintendente
BREYNEER ANTONIO VAN-LEENDEN VILORIA
Auxiliar contable
Policía Nacional - Dirección Logística y Financiera
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010050262 del 9 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Respetuosamente me permito solicitar tenga a bien estudiar la posibilidad y ordenar a quien corresponda nos pueda orientar o explicar cuál es el correcto registro de los convenios con recursos entregados en administración, en atención a la capacitación aplicada sobre la regulación contable pública recibida los días 26 y 27 de junio de 2025.

Nosotros tenemos varios convenios, entre esos algunos son entregados en administración a un tercero, es este caso el Fondo Rotatorio de la Policía Nacional, se está realizado los siguientes registros de esta forma en atención al Instructivo 003 DIRAF-PLANE-70 instrucciones para el reconocimiento de convenios y recursos c entregados en administración a la Policía Nacional el cual va anexo:

Código Contable	Nombre de la cuenta	Débito	Crédito
819090001	Otros activos contingentes	xxxx	
890590001	Otros activos contingentes		xxxx

Cuando nos informan que el Fondo Rotatorio de la Policía Nacional recibe el desembolso se registra el anticipo:

Código Contable	Nombre de la cuenta	Débito	Crédito
190801001	En Administración	xxxx	
291090	Otros ingresos recibidos por anticipado		xxxx

Y realizamos la causación y amortización del convenio.

Código Contable	Nombre de la cuenta	Débito	Crédito
819090001	Otros activos contingentes		xxxx
890590001	Otros activos contingentes	xxxx	

A medida que se van registrando los bienes o servicios se realizan los siguientes movimientos con el fin de disminuir el saldo en administración.

Código Contable	Nombre de la cuenta	Débito	Crédito
15XXXXXXX	Inventarios	xxxx	
16XXXXXXX	Propiedad, planta y equipo	xxxx	
5XXXXXXX	Gasto que corresponda	xxxx	
511178	Comisiones	xxxx	
190801001	En Administración		xxxx

En la capacitación recibida tome contacto con el ponente Michael Diaz el cual me manifestaba que al parecer estábamos realizando mal los registros, que a nosotros solo los correspondería realizar los registros en las cuentas de orden en atención a que nosotros solo recibimos los bienes y servicios que nosotros no administramos los recursos toda vez que esto lo realiza es un tercero y la empresa le realiza el desembolso directamente a ellos.

Por lo anterior, solicito respetuosamente nos pueda orientar o emitir cuales son los registros contables que se deben realizar para el caso de los convenios con recursos entregados en administración".

Mediante, llamada telefónica el Subintendente Breyneer Antonio Van-Leenden, aclaró que el caso particular se refiere a convenios interadministrativos en los cuales participa una empresa pública quien entrega los recursos, el Fondo Rotatorio de la Policía Nacional quien los recibe y los administra y la Policía Nacional como entidad beneficiaria de los bienes y servicios generados por la ejecución de los mismos.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios

económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del

valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad.

90. Los gastos y costos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes"(Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe

la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(…)

1.3.2. Medición

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de transacciones con contraprestación se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, dispone:

"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23- PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos. Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o, para el caso del pago de beneficios a los empleados con recursos del plan de activos, la subcuenta Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO o de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que

corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El principio de Esencia sobre forma contenido en el Marco conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que todo hecho económico debe reconocerse atendiendo a su esencia económica con independencia de la forma legal que le dio origen. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia, o en el marco de la administración de recursos.

En este sentido, el reconocimiento contable de los convenios o contratos administrativos o interadministrativos, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades que hagan parte del acto jurídico, de los hechos económicos que se derivan del mismo.

Así las cosas, la Policía Nacional realizará el reconocimiento de los hechos económicos derivados de los convenios interadministrativos atendiendo el propósito del convenio, es decir, si constituyen un apoyo para cumplimiento de actividades misionales de la entidad, si se configura una venta por prestación de servicios o si corresponde a recursos entregados en administración, para lo cual determinará a cuál de las siguientes alternativas corresponde el convenio suscrito:

- Ingresos por la prestación de servicios

Si la entidad recibe recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, ingreso o costo que correspondan.

- Ingresos como apoyo para el cumplimiento de actividades misionales.

Si se identifica que en dicho acto se reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido, reconocerá el hecho económico como una transferencia atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Así las cosas, si se trata de una transferencia condicionada, la entidad, en el momento en que adquiera el control de los bienes, los reconocerá como un pasivo diferido.

Ahora bien, si se trata de una transferencia no condicionada o que está sometida a estipulaciones que son restricciones, la entidad en el momento en que adquiera el control de los bienes, los reconocerá como activos y un ingreso por transferencia.

Por su parte, los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Por lo tanto, si se realiza la entrega en administración de los recursos del convenio, se deberá dar aplicación al numeral 3 del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

***

CONCEPTO No. 20251100045341 DEL 28-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Proceso Contable y Sistema Documental Contable Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los anticipos Cumplimiento de la representación fiel en las etapas del proceso contable y responsabilidad de la entidad en dicho proceso

Doctor
CARLOS ALBERTO BANGUERO MORENO
Director Ejecutivo y Representante Legal
Asociación de Municipios del Urabá Antioqueño
Apartadó, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010051102 del 15 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Cuando ASOMURA realiza un pago por transferencia bancaria por concepto de anticipo, el cual fue establecido entre la entidad y un tercero mediante un contrato, al momento de registrar dicho pago de anticipo en el área de Tesorería en el software de ARIESNET usado por la entidad, por la parametrización existente, solo nos permite clasificar este reporte con vales de anticipo, los cuales son clasificados por el sistema bajo el concepto de caja y posteriormente se reporta en el boletín de tesorería, como se detalla a continuación:

1. Al ingresar al software damos clic en movimientos, después damos clic en Movimientos Presupuestales, de Tesorería y PAC.

(…)

2. Posteriormente damos clic en MOVIMIENTO EN TESORERÍA

(…)

3. Luego damos clic en Vales de Anticipo:

(…)

4. Luego damos clic en la Cruz amarilla (Agregar Nuevo Documento)

(…)

5. Posteriormente diligenciamos los datos: fecha, documento y observaciones y le damos guardar:

(…)

6. Luego escogemos el convenio y/o contrato al cual se le va realizar el anticipo:

(…)

7. Y después escogemos la cuenta bancaria de la cual saldrá el valor a transferir y le damos guardar

(…)

8. Así queda el documento ya diligenciado y guardado en el sistema aries la cuenta bancaria disminuida por el valor girado y el concepto de anticipo aumentado para irlo amortizando en cada pago

(…)

Lo anterior, se realiza en el marco de que la empresa prestadora el software indica que es la única manera que tiene la entidad de hacer el reporte en el área Tesorería.

De acuerdo, con la Contraloría General de la República, quien indica que, por directrices de la Contaduría General de la Nación, la caja general debe reflejar exclusivamente disponibilidades de efectivos y no valores que correspondan a cuentas por legalizar como es el caso de los anticipos y para el caso de ASOMURA en el boletín de tesorería reporta los valores de anticipos (activos-dineros por legalizar) y no dineros disponibles en caja porque no los manejamos.

En mérito de lo expuesto anteriormente, me permito elevar la siguiente consulta:

1. ¿El procedimiento de registro del hecho económico (reporte de anticipo) que queda en el boletín de tesorería que viene realizando ASOMURA, se encuentra ajustado a la normatividad vigente y a los lineamientos aplicables de esta materia?

2. En caso de que la respuesta sea negativa, ¿Cómo debe de hacer ASOMURA el procedimiento de reporte y/o registro de anticipos para quedar registrados y/o clasificados en debida manera, teniendo como presente la parametrización del software que utiliza a entidad y que no se realizan pagos por caja sino por transferencia bancaria?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL
(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo".

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas así:

-1105-CAJA: "Representa el valor de los fondos en efectivo y equivalentes al efectivo de disponibilidad inmediata".

-1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS: "Representa el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras".

-1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS: "Representa los valores entregados por la entidad, en calidad de avance o anticipo, para la obtención de bienes y servicios, así como los correspondientes a los viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización".

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, indica:

"3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información

relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad" (subrayados fuera de texto).

Por otro lado, la Norma del Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada mediante Resolución 222 de 2025, estipula:

"2. PROCESO CONTABLE

2.1. Aspectos conceptuales del proceso contable

El proceso contable es el conjunto ordenado de etapas y subetapas que tiene como propósito la preparación y presentación de información financiera de propósito general, que atienda a las características cualitativas definidas en el marco normativo aplicable a la entidad, a partir de la incorporación de los hechos económicos conforme a los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación establecidos en dicho marco normativo.

(…)

La captura y procesamiento de los datos, así como la generación de estados financieros u otra información financiera de propósito general, se pueden llevar a cabo por medios electrónicos o manuales, empleando aplicativos informáticos, intercambio electrónico de datos (EDI por sus siglas en inglés), internet y correo electrónico, para recibir, generar, enviar y comunicar información.

2.2. Etapas del proceso contable

El proceso contable está compuesto por etapas y subetapas que permiten la preparación y presentación de información financiera de propósito general, así como la información no financiera que defina la Contaduría General de la Nación, mediante el uso de sistemas y procedimientos internos que garanticen el cumplimiento de las características cualitativas definidas en el marco normativo aplicable a la entidad.

Las etapas del proceso contable son reconocimiento y presentación. El uso de los términos "reconocimiento" y "presentación" en esta Norma se limita a la descripción realizada en este numeral, por lo que no pueden ser entendidos como equivalentes a los términos usados en los marcos normativos. Así, en la etapa de reconocimiento del proceso contable, se aplicarán los criterios de reconocimiento, medición inicial, medición posterior o baja en cuentas contenidos en las normas del marco normativo aplicable a la entidad; y, en la etapa de presentación del proceso contable, se aplicarán los criterios de presentación y revelación contenidos en las normas del marco normativo aplicable a la entidad.

2.2.1. Reconocimiento

Es la etapa en la cual se incorporan en la información financiera los efectos de un hecho económico en los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos o costos, de conformidad con el marco normativo aplicable a la entidad. En este sentido, un hecho económico puede originar, modificar o eliminar una partida de los elementos de los estados financieros.

La etapa de reconocimiento se compone por las subetapas de identificación, clasificación, medición y registro.

2.2.1.2. Clasificación

Es la subetapa en la que, de acuerdo con las características de un hecho económico, se determinan los elementos de los estados financieros y las partidas específicas a afectar, según el marco normativo aplicable a la entidad. Al interior de cada uno de estos elementos se requiere subclasificar la partida contable originada, modificada o eliminada por el hecho económico, de acuerdo con los criterios establecidos en el marco normativo aplicable a la entidad.

(…)

2.2.1.4. Registro

Es la subetapa en la que, con base en los soportes de contabilidad, se generan los comprobantes de contabilidad y se efectúan los asientos en los libros respectivos, utilizando el catálogo general de cuentas aplicable a la entidad.

El registro contable materializa lo siguiente: a) la incorporación de los efectos de los hechos económicos en la información financiera y el seguimiento cronológico, b) la clasificación en cuentas contables como instrumentos conceptuales de acumulación y c) la aplicación del importe de medición.

Todos los registros contables quedan respaldados a través de los soportes y comprobantes de contabilidad, y consignados en los libros de contabilidad, lo cual permite el control y seguimiento de los recursos de la entidad.

(…)

4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

El sistema documental contable tiene como objetivo establecer los criterios para garantizar la inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación de la información financiera y no financiera, regulando aspectos relativos a los documentos contables, los cuales corresponden a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.

En cada entidad, la administración del sistema documental contable será responsabilidad del representante legal o quien haga sus veces. (…).

(…)

4.2. Comprobantes de contabilidad

Los comprobantes de contabilidad son los documentos en los cuales se registran los hechos económicos y sirven de fuente para registrar los movimientos en el libro correspondiente. Los comprobantes de contabilidad pueden ser, entre otros, comprobante de ingreso, egreso y general. El comprobante de ingreso resume los hechos relacionados con el recaudo de efectivo o equivalentes al efectivo. El comprobante de egreso constituye la síntesis de los hechos relacionados con el pago de efectivo o equivalentes al efectivo. Por su parte, el comprobante general resume los hechos económicos relacionados con estimaciones, reclasificaciones y ajustes.

Como parte de las políticas contables, las entidades definirán los comprobantes para el reconocimiento de los hechos económicos, lo cual implica, entre otros aspectos, determinar cuáles van a ser los comprobantes y sus denominaciones; la forma en que se van a generar, es decir, por medios electrónicos, mecánicos o manuales; los hechos económicos que se van a resumir; y la periodicidad con la cual se elaborarán, la cual en ningún caso podrá exceder de un mes" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Así las cosas, la CGN no es competente para pronunciarse

respecto al reporte boletín de tesorería realizado por la entidad, por cuanto dicha materia no ha sido objeto de su regulación.

Ahora bien, desde la perspectiva contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera establece la representación fiel como una de las características cualitativas de la información financiera de propósito general. Conforme a esta característica, la información financiera representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

Por su parte, la Norma del Proceso Contable y Sistema Documental Contable establece que el proceso contable es un conjunto organizado de etapas orientado a preparar y presentar información financiera de propósito general que cumpla las características cualitativas de la información financiera. Este proceso incluye dos etapas: reconocimiento y presentación.
El reconocimiento implica incorporar los efectos de los hechos económicos en los estados financieros y se desarrolla mediante las subetapas de identificación, clasificación, medición y registro. En la clasificación se determinan cuáles elementos y partidas deben afectarse según las características del hecho económico, mientras que en el registro se elaboran los comprobantes y se realizan los asientos contables conforme al Catálogo General de Cuentas.

En ese sentido, como parte de las políticas contables, es la entidad la encargada de definir los comprobantes para el reconocimiento de los hechos económicos, lo cual implica, entre otros aspectos, determinar cuáles van a ser los comprobantes y sus denominaciones; la forma en que se van a generar, es decir, por medios electrónicos, mecánicos o manuales; los hechos económicos que se van a resumir; y la periodicidad con la cual se elaborarán.

Asimismo, en aplicación al Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, la entidad debe realizar de manera permanente el análisis de la información registrada en las distintas subcuentas, con el fin de contrastarla y ajustarla, cuando corresponda, con las fuentes de datos provenientes de las dependencias que generan dicha información. En consecuencia, las fuentes y los reportes deben ser consistentes con la realidad de los hechos económicos.

Con base en todo lo anterior, se concluye que es la entidad quien debe garantizar que el procedimiento de registro se encuentre ajustado a la normativa vigente y a los lineamientos aplicables de esta materia, asegurando que el software contable no altere la información financiera.

De igual manera, la entidad es responsable de clasificar adecuadamente los hechos económicos en las partidas que reflejen su realidad económica, registrándolos en los comprobantes contables correspondientes. En ese sentido es importante considerar que, de acuerdo con el Catálogo General de Cuentas, la cuenta 1105-CAJA representa

el valor de los fondos en efectivo y equivalentes al efectivo de disponibilidad inmediata, y la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, los fondos disponibles depositados en instituciones financieras.

Por su parte, respecto al tratamiento contable de los anticipos efectuados a terceros en virtud de los términos establecidos en los contratos a través de una transferencia bancaria, se precisa que en el momento que se efectúe la entrega de los recursos al tercero la entidad registrará este valor mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y un crédito en la subcuenta y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por lo anterior, se recomienda a la entidad realizar las gestiones pertinentes para asegurar que el procedimiento de registro de los anticipos se encuentre ajustado a la normativa vigente y a los lineamientos aplicables en materia contable.

***

CONCEPTO No. 20251100045391 DEL 28-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Bienes recibidos en forma de pago
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes recibidos en forma de pago sobre los cuales se tiene un porcentaje de participación no significativo. Reconocimiento de los bienes inmuebles recibidos en forma de pago sobre los cuales no existe certeza sobre su destinación. Reclasificación de los bienes inmuebles recibidos en forma de pago antes de la entrada en vigor de la Resolución No. 436 de 2024 de la CGN

Doctor
JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
Contador General de Bogotá D.C.
Secretaría Distrital de Hacienda
Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010051862 del 20 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno versión 2015.04 define los activos así:

50. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. (…).

Por su parte, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno versión 2015.12 en el numeral 21.1. Reconocimiento de bienes recibidos en forma de pago, del Capítulo I – ACTIVOS dispone que:

(…)

2. También se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho cuando no se tenga certeza de su destinación.

(…)

En la práctica, algunos Entes y Entidades del Distrito han recibido participaciones en bienes en forma de pago como contraprestación de Cuentas por Cobrar, sobre los cuales se presentan las siguientes condiciones:

1. La participación que posee la Entidad de Gobierno en el bien es baja, menor al 20%, lo que impide que la entidad ejerza control predominante o mantenga algún tipo de influencia sobre las decisiones que se tomen sobre este, por lo tanto, no está en capacidad de determinar el uso que se la da al bien o si se dispondrá del mismo, entre otras decisiones administrativas.

2. Con base en experiencias previas, en algunas ocasiones la obtención de beneficios económicos futuros o potencial de servicio asociados a la participación del bien son remotas dado que:

- Los procesos de liquidación o enajenación del bien pueden tardar varios años.
- La entidad que mantiene la custodia física de los bienes suele trasladar a los copropietarios costos de vigilancia, mantenimiento y administración.
- En el caso de inmuebles y vehículos, adicionalmente se generan cobros proporcionales de impuestos (predial, rodamiento, etc.), que afectan cualquier flujo de efectivo esperado asociado a la participación en el bien.

En la aplicación de la norma sobre Bienes recibidos en forma de pago, cuando la Entidad recibe una participación minoritaria sobre un bien cuya destinación final depende de decisiones de otros actores, no existe certeza sobre su uso futuro, por lo cual puede reconocerse en dicha categoría conforme a lo establecido en la norma.

Por su parte, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno versión 2015.12 en el numeral 10.1 Reconocimiento de propiedades, planta y equipo del Capítulo I – ACTIVOS precisa lo siguiente:

2. También se reconocerán con propiedades, planta y equipo, los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado (…).

En relación con lo anterior, se observa que tanto la norma de Propiedades, planta y equipo como la de Bienes recibidos en forma de pago contemplan la posibilidad de reconocer bienes cuyo uso futuro sea indeterminado. En consecuencia, consideramos necesario contar con la orientación técnica de la Contaduría General de la Nación, que permita establecer criterios uniformes y consistentes para este tipo de casos dentro del Régimen de Contabilidad Pública.

CONSULTA:

Con fundamento en lo anterior, respetuosamente solicitamos el criterio de la Contaduría General de la Nación respecto a lo siguiente:

1. ¿Cuál es el tratamiento contable aplicable cuando se reciben bienes para cancelar cuentas por cobrar, sobre los cuales se tiene porcentajes de participación no significativos, lo que no permite tener una expectativa razonable de beneficios económicos futuros ni potencial de servicio?

En ausencia de tal expectativa, correspondería:

¿Reconocerlos inicialmente como activos, clasificados como bienes recibidos en forma de pago, y deteriorarlos en su totalidad de manera inmediata? En caso de aplicar deterioro, ¿bajo qué indicio se justificaría, considerando que el marco normativo vigente establece únicamente indicios relacionados con la disminución significativa del valor de mercado o con la existencia de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del bien?

¿Abstenerse de reconocerlos en el Estado de Situación Financiera, limitándose a efectuar un registro en cuentas de orden que refleje la situación jurídica? En este caso, ¿debería darse de baja la cuenta por cobrar contra el resultado del periodo?

2. Para el caso de bienes recibidos en forma de pago con uso futuro indeterminado o sobre el cual no existe certeza sobre su destinación, los mismos ¿Deberán clasificarse como propiedades, planta y equipo o como bienes recibidos como forma de pago?

3. Si, al momento de la aplicación por primera vez de la norma sobre bienes recibidos en forma de pago, existían bienes inmuebles previamente recibidos por este concepto que, ante la ausencia de una regulación específica, habían sido reconocidos como propiedades, planta y equipo, ¿debieron reclasificarse como bienes recibidos en forma de pago o mantenerse en la categoría de propiedades, planta y equipo? En caso de requerirse la reclasificación, ¿cuál sería la base de medición aplicable?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el

derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad".

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. También se reconocerán como propiedades planta y equipo, los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y las plantas productoras utilizadas para la obtención de productos agrícolas. Una planta productora es una planta viva empleada en la elaboración o suministro de productos agrícolas, que se espera genere productos agrícolas durante más de 12 meses y tiene una probabilidad remota de ser vendida como producto agrícola, a excepción de las ventas incidentales de raleos y podas.

(…)

21. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

2. También se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho cuando no se tenga certeza de su destinación.

3. Los activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido y que cumplan con los criterios de reconocimiento de las normas de Propiedades, planta y equipo; Propiedades de inversión; o Activos intangibles se contabilizarán conforme a dichas normas.

(…)

21.2. Medición inicial

6. La diferencia que surja entre el valor del bien recibido y el derecho cancelado total o parcialmente afectará el ingreso o gasto en el resultado del periodo, conforme a lo establecido para la baja en cuentas de las normas de Cuentas por cobrar y Préstamos por cobrar. No obstante, cuando el valor del bien recibido sea mayor que el valor del derecho y exista la obligación legal de devolver la diferencia al deudor, la entidad reconocerá una cuenta por pagar a favor de este.

21.3. Medición posterior

7. Con posterioridad al reconocimiento inicial, los bienes recibidos en forma de pago se medirán por el valor inicial menos el deterioro acumulado.

8. Para los bienes recibidos en forma de pago que se consideren materiales, la entidad evaluará, como mínimo al final del periodo contable, si existen indicios de deterioro del valor. Para ello, determinará si: a) durante el periodo, el valor de mercado del bien ha disminuido significativamente, o b) se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del bien.

9. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los bienes recibidos en forma de pago que, dada su materialidad, deban ser objeto de evaluación de deterioro.

(…)

21.4. Reclasificaciones

13. La entidad reclasificará un activo desde bienes recibidos en forma de pago hacia propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión o activos intangibles, cuando exista un cambio en su destinación. En este caso, el valor en libros a la fecha de reclasificación será el valor en libros del activo en la nueva clasificación. En consecuencia, el deterioro acumulado será reclasificado a la nueva categoría. A partir de esta fecha, la entidad aplicará los requisitos que la norma correspondiente le exija" (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. ¿Cuál es el tratamiento contable aplicable cuando se reciben bienes para cancelar cuentas por cobrar, sobre los cuales se tiene porcentajes de participación no significativos, lo que no permite tener una expectativa razonable de beneficios económicos futuros ni potencial de servicio?

Conforme al Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para las Entidades de Gobierno, un activo es un recurso controlado por la entidad que resulta de un suceso pasado y del cual se espera obtener potencial de servicios o generar beneficios económicos futuros. En ese sentido, la cuenta por cobrar que se cancela parcial o totalmente mediante la recepción de un activo no monetario ya cumplía dichos elementos esenciales al momento de su reconocimiento inicial, lo que implica una expectativa razonable de entrada de beneficios económicos futuros o potencial de servicios. No obstante, con posterioridad a su reconocimiento, estas cuentas por cobrar pueden haber sido objeto de deterioro del valor, mediante la estimación de las pérdidas crediticias esperadas, lo cual refleja anticipadamente la porción del importe que la entidad espera razonablemente no recuperar.

En este contexto, cuando la entidad recibe un activo no monetario como forma de pago de un derecho de cobro, debe reconocerlo como bien recibido en forma de pago, aun cuando la participación recibida sea minoritaria o el plazo de venta se extienda en el tiempo. Ello porque el activo recibido constituye la contraprestación efectiva obtenida a cambio de la cancelación parcial o total del derecho previamente reconocido.

Ahora bien, es pertinente precisar que la sola circunstancia de que los procesos de enajenación se prolonguen varios años, o que existan costos administrativos o tributarios asociados a la copropiedad, no implica que la obtención de potencial de servicios o generación de beneficios económicos futuros sea "remota". Tales factores pueden afectar el valor neto de realización del activo, pero no elimina la probabilidad de generar una entrada de beneficios económicos futuros o potencial de servicio.

Así las cosas, si el valor del activo recibido es menor que el del derecho cancelado total o parcialmente, la diferencia que surja entre ambos valores afectará el gasto en el resultado del periodo, conforme a lo establecido para la baja en cuentas de la Norma de cuentas por cobrar.

Finalmente, con posterioridad al reconocimiento inicial, los bienes recibidos en forma de pago se medirán por el valor inicial menos el deterioro acumulado. Para los bienes recibidos en forma de pago que se consideren materiales, la entidad evaluará, como mínimo al final del periodo contable, si existen indicios de deterioro del valor. Para ello, determinará si: a) durante el periodo, el valor de mercado del bien ha disminuido significativamente, o b) se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del bien.

PREGUNTA 2. Para el caso de bienes recibidos en forma de pago con uso futuro indeterminado o sobre el cual no existe certeza sobre su destinación, los mismos ¿Deberán clasificarse como propiedades, planta y equipo o como bienes recibidos como forma de pago?

En el caso de los bienes inmuebles recibidos en forma de pago de los cuales no existe certeza sobre su destinación, se deberán reconocer como bienes recibidos en forma de pago, y no como propiedades, planta y equipo. Esta clasificación se debe a que el bien es recibido como contraprestación por la cancelación total o parcial de un derecho previamente reconocido, y no como resultado de una adquisición, construcción o transacción sin contraprestación.

En consecuencia, mientras no exista una definición clara sobre la destinación del bien, el tratamiento contable aplicable es el previsto en la norma de Bienes recibidos en forma de pago.

En el momento en que la entidad determine que el bien inmueble será destinado de forma permanente para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos, o sea colocado en arrendamiento por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento, podrá ser reclasificado como propiedad, planta y equipo aplicando el numeral 21.4. Reclasificaciones de la norma de Bienes recibidos en forma de pago.

PREGUNTA 3. Si, al momento de la aplicación por primera vez de la norma sobre bienes recibidos en forma de pago, existían bienes inmuebles previamente recibidos por este concepto que, ante la ausencia de una regulación específica, habían sido reconocidos como propiedades, planta y equipo, ¿debieron reclasificarse como bienes recibidos en forma de pago o mantenerse en la categoría de propiedades, planta y equipo? En caso de requerirse la reclasificación, ¿cuál sería la base de medición aplicable?

Los bienes inmuebles recibidos en forma de pago de los cuales no existe certeza sobre su destinación, reconocidos como propiedades, planta y equipo al 31 de diciembre de

2024, se reclasificarán a la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO, por el valor en libros del activo en la fecha de la reclasificación. En consecuencia, la depreciación acumulada y el deterioro acumulado serán eliminados. A partir de esta fecha, la entidad aplicará la Norma de bienes recibidos en forma de pago.

***

CONCEPTO No. 20251100045401 DEL 28-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Inviabilidad de deteriorar completamente o al ciento por ciento (100%) las cuentas por cobrar Procedencia de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar

Doctora
MAGDA YIBER RAMÍREZ RODRÍGUEZ
Profesional especializado con funciones de Contadora
Superintendencia de la Economía Solidaria
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010052462 del 22 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Supersolidaria reconoce como cuentas por cobrar de difícil cobro aquellas partidas correspondientes a la tasa de contribución y multas que se encuentran en proceso de cobro coactivo para su recuperación. Estas cuentas están deterioradas al 100%, de acuerdo con el análisis y evidencia objetiva del incumplimiento en el pago de las obligaciones a cargo del deudor o del deterioro de sus condiciones económicas y crediticias.

Se entiende por deterioro de cartera la pérdida probable del valor de una cuenta por cobrar derivada del incumplimiento de pago.

Es importante mencionar que cada expediente individual clasificado como de difícil recaudo cuenta con gestión administrativa de cobro; sin embargo, la fecha de recaudo es incierta, dado que el proceso jurídico puede prolongarse varios años. El concepto jurídico definitivo solo se emite una vez concluido el proceso de cobro o cuando la entidad registrada en el RUES tenga matrícula cancelada; en ese momento se contará con el soporte jurídico para proceder a la baja en cuentas.

De acuerdo con la Normativa aplicable: "las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro."

Dentro de las nuestras políticas contables del deterioro, se estableció:

El deterioro se realizará al finalizar el periodo contable, se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto del periodo, se realizará un análisis individual de cada obligación determinada en la cartera teniendo como base el plazo estimado de recuperación de la obligación y el estado de la entidad identificado en el RUES, de conformidad con los siguientes criterios:

1. Se llevará a deterioro la cartera causada de entidades que hayan sido identificadas como en estado de liquidación voluntaria, liquidación forzosa, disueltas o en causal de disolución porque no permiten garantizar el recaudo de la obligación y genera incertidumbre en su recuperación.
2. La Superintendencia de la Economía Solidaria también llevará a deterioro aquellas obligaciones (Multas y contribuciones) cuya antigüedad se encuentre mayor a 18 meses contados a partir de su exigibilidad, es decir a partir del día siguiente de la fecha de ejecutoria del acto administrativo de cobro.

Adicionalmente, la normatividad dispone que se deben liquidar intereses de mora:

• Para la tasa de contribución: a la tasa establecida periódicamente por la Superfinanciera.
• Para las multas: a una tasa del 1% mensual.

Preguntas:

1. Dando aplicación al proceso de depuración contable permanente y sostenible, ¿es viable que la Supersolidaria realice un proceso de baja en cuentas de las cuentas de difícil recaudo las cuales se encuentran totalmente deterioradas, sin contar con el concepto de viabilidad jurídica?
2. Si es viable?, sería el comité de cartera quien daría su recomendación y a través de un acto administrativo refrendado por el representante legal, se procedería a la baja en los estados financieros?
3. Si es viable?, se podría llevar un control administrativo en cuentas de orden como un activo contingente?
4. Para el caso actual de la liquidación de los intereses de mora, de acuerdo con el principio de devengo "los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo", como existe incertidumbre en el corto plazo sobre el recaudo de estos

intereses, ¿es viable llevar un control administrativo en cuentas de orden como un activo contingente?".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

"Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente

reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(…)

26. Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar, se revelará la ganancia o pérdida reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas.

(…)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la empresa.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la empresa obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos a la empresa pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios

dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto a tal deterioro, es pertinente aclarar que, a partir de primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Por otro lado, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyan saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

En este sentido, se precisa que no es viable deteriorar completamente o al ciento por ciento (100%) una cuenta por cobrar, por cuanto, si sobre la cuenta por cobrar no existe ninguna probabilidad de recibir un flujo financiero, lo que procede es la realización de su baja en cuentas; contrario a si la entidad aún espera recibir algún flujo financiero por la cuenta por cobrar, en cuyo caso se deberá proceder a calcular el deterioro sobre la misma.

Por otro lado, en la consulta se señala que la entidad se encuentra adelantando procesos administrativos de cobro coactivo para obtener el pago de sus acreencias, de lo que se desprende que la entidad aún espera la entrada de flujo financiero por tales cuentas por cobrar.

De conformidad con lo anterior, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

Preguntas 1, 2 y 3

No es viable que la Supersolidaria realice la baja en cuentas de las cuentas por cobrar referidas en la consulta mientras subsistan procesos administrativos de cobro coactivo orientados a la recuperación de dichas acreencias. Lo anterior, en atención a que la existencia de actuaciones de cobro en curso supone una expectativa razonable de entrada de flujos financieros por las cuentas por cobrar.

Bajo este escenario, la baja en cuentas de las partidas que representan tales cuentas por cobrar solo será procedente una vez finalizados los procedimientos de cobro coactivo sin que se haya logrado un recaudo efectivo.

En este sentido, mientras subsista cualquier posibilidad de recaudo, la cuenta por cobrar debe mantenerse registrada, de manera que todo flujo financiero que eventualmente se reciba se contabilice cancelando o disminuyendo directamente la cuenta por cobrar.

Pregunta 4

En el caso concreto se tiene que la entidad lleva a cabo procesos de cobro coactivo para cobrar sus acreencias, y su consulta se encamina al momento en que debe realizarse el reconocimiento contable de intereses de mora.

Sobre el particular, es preciso señalar que el reconocimiento contable de los intereses de mora depende del respectivo hecho económico que los origina.

Así las cosas, si los intereses surgen, por ejemplo, por el no pago de acreencias a favor de la entidad que constan en documentos que prestan mérito ejecutivo, deberán reconocerse en la medida en que surjan a la vida jurídica. Esto en aplicación del principio de devengo, que señala, que los hechos económicos se deben reconocer en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

En este sentido, en la medida en que surjan los intereses de mora, la entidad deberá efectuar su registro contable, teniendo en cuenta que, en ningún caso, el reconocimiento se efectuará solo cuando la entidad reciba el flujo financiero por dichos conceptos.

Por otra parte, la Norma de activos contingentes define estos activos como aquellos de naturaleza posible, surgidos a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o por la no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

En consonancia con tal definición, el registro contable de intereses de mora como activos contingentes sólo procederá cuando haya incertidumbre respecto al surgimiento de los derechos, lo cual puede presentarse, por ejemplo, cuando se esté llevando a cabo un proceso judicial en el cual la entidad pretende que la jurisdicción condene a un tercero, entre otras pretensiones, al pago de dichos intereses a su favor.

***

CONCEPTO No. 20251100045431 DEL 28-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes de menor cuantía

Doctores
CENTRO DE MEMORIA HISTÓRICA
raul.alonso@cnmh.gov.co
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100054182 del 29 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

La entidad sufrió el daño de un computador de escritorio (CPU, monitor, teclado y mouse) por una filtración de agua. Tras la reclamación, el arrendador entregó un equipo nuevo en reposición, compuesto por CPU, monitor, teclado, mouse y una Licencia de Office y la entidad realizó la baja en cuentas del activo original dañado. La política contable de la entidad establece que: Los bienes adquiridos a cualquier título por el CNMH que cumplan con las características que permitan clasificarlos entre el grupo de Propiedad, Planta y Equipo, pero que el costo inicial sea inferior a dos (2) SMMLV, será registrado contablemente al gasto y controlado por la Dirección Administrativa y Financiera Recursos Físicos (almacén)....

Al incorporar el nuevo equipo y aplicar la política sólo la CPU supera los 2 SMMLV y se reconoce como Propiedad, Planta y Equipo.

(…)

Para los elementos recibidos tras la reclamación, la entidad no presentó salidas o disminuciones de valor de sus activos ni generación o aumento de los pasivos (gastos).
Consulta: ¿Qué registro contable debe realizarse para el reconocimiento de los elementos que no cumplen con la política de materialidad?".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política, y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el

Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir el tratamiento operativo que debe realizar la entidad respecto de los bienes referidos en su consulta, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable.

Ahora bien, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno determina que la información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

Por otro lado, el referido Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que, se reconocerán en esta categoría los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o fines administrativos; estos activos se caracterizan por su uso previsto superior a 12 meses, sin expectativas de venta o distribución gratuita en el curso normal de la operación.

En consecuencia, si los bienes cumplen con el criterio de materialidad establecido por la entidad para su reconocimiento en la información financiera, así como con la definición de activo y de propiedades, planta y equipo; la entidad debe incorporarlos en su información financiera. Por su parte, los bienes que no cumplen con los criterios de materialidad definidos por la entidad se reconocerán al momento de su adquisición como gasto afectando el resultado del periodo y la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes.

Ahora bien, para efectos de control podrán ser registrados, en cuentas de orden debitando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

***

CONCEPTO No. 20251120044381 DEL 19-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Bienes de uso público Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los hechos económicos relacionados con los proyectos de infraestructura de transporte financiados con los mecanismos de obras por impuestos de que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 y el artículo 800-1 del Estatuto Tributario

Señores
Representantes legales y contadores
Ministerio de Transporte
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)
Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN)
Entidades territoriales beneficiarias de los proyectos de infraestructura de transporte financiados por los mecanismos de obras por impuestos

ANTECEDENTES

Desde el 2017, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), el Ministerio de Transporte (Mintransporte) y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) han formulado consultas relacionadas sobre el tratamiento contable de los hechos económicos relacionados con los proyectos de infraestructura de transporte financiados con los mecanismos de obras por impuestos de que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 y el artículo 800-1 del Estatuto Tributario, así como de las operaciones recíprocas que surgen en virtud de estos hechos económicos. En este contexto, la CGN ha desarrollado mesas de trabajo con las mencionadas entidades, con el propósito de ampliar el contexto legal y operativo de estos mecanismos.

En virtud de lo anterior, y considerando las competencias asignadas a la CGN en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996 de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por ella, así como de ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, se hace necesario emitir el presente concepto general que integra el tratamiento contable de

los hechos económicos que se derivan de los mecanismos de obras por impuestos para la ejecución de proyectos de infraestructura de transporte.

CONSIDERACIONES

Respecto al mecanismo de obras por impuestos, el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, señala:

"Artículo 238. Obras por impuestos. Las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que en el año o período gravable obtengan ingresos brutos iguales o superiores a 33.610 UVT, podrán efectuar el pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto a cargo determinado en la correspondiente declaración de renta, mediante la destinación de dicho valor a la inversión directa en la ejecución de proyectos viabilizados y prioritarios de trascendencia social en los diferentes municipios ubicados en las Zomac, que se encuentren debidamente aprobados por la Agencia para la Renovación del Territorio ART, previo visto bueno del Departamento Nacional de Planeación (DNP), relacionados con el suministro de agua potable, alcantarillado, energía, salud pública, educación pública o construcción y/o reparación de infraestructura vial.

(…)

El contribuyente que opte por la forma de pago aquí prevista, deberá seleccionar el proyecto o proyectos a los cuales decide vincular sus impuestos, dentro de los tres primeros meses del año siguiente al respectivo período gravable, (…).

Una vez aprobada la vinculación del pago al proyecto o proyectos seleccionados, el contribuyente asumirá la realización de la obra en forma directa:

1. Depositar el monto total del valor de los impuestos a pagar mediante esta forma, en una fiducia con destino exclusivo a la ejecución de la obra objeto del proyecto. (…).

(…)

6. Entregar la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento junto con la conformidad de la debida satisfacción por parte del Interventor, dentro del término previsto en el cronograma. Lo anterior, salvo que se presenten circunstancias de fuerza mayor debidamente probadas que afecten el cumplimiento de lo programado, en cuyo caso, se requerirá que la autoridad competente en la materia y el Departamento Nacional de Planeación o sus delegados según lo establezca el reglamento, acepten la prórroga que resulte necesaria para la entrega final de la obra, previa certificación del interventor.

(…)

7. (…)

La interventoría de la ejecución de la obra estará en cabeza de las entidades nacionales competentes con la obra a desarrollar, las cuales se deberán sujetar a la respectiva reglamentación, la cual, en todo caso, debe contemplar que el valor de la interventoría debe estar incluido dentro del presupuesto general de proyecto que contenga la obra a ejecutar.

La obligación tributaria se extinguirá en la fecha en que se produzca la entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento junto con la conformidad de la debida satisfacción por parte del Interventor. Lo anterior sin perjuicio de los intereses de mora previstos en el presente artículo.

(…)

Parágrafo 2°. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que decidan financiar directamente proyectos de inversión en infraestructura en las Zomac que superen el 50% del impuesto a cargo a que hace referencia el inciso primero, podrán acogerse al procedimiento establecido en el presente artículo para el desarrollo de proyectos aprobados por la Agencia para la Renovación del Territorio, previo visto bueno del DNP. En este caso, el monto total de los aportes efectivos e irrevocables de los recursos a la Fiducia de destino exclusivo podrá ser usado como descuento efectivo en el pago de hasta el 50% del impuesto sobre la renta y complementarios liquidado en el año gravable. Este descuento deberá efectuarse en cuotas iguales durante un periodo de diez años contados a partir del inicio de la ejecución del proyecto. Cuando el porcentaje de pago de impuesto sea insuficiente para descontar la cuota del respectivo año, la DIAN podrá autorizar el descuento de un porcentaje superior. En el caso de presentar pérdidas fiscales en un determinado periodo, el término para efectuar la totalidad del descuento por el valor total del proyecto podrá extenderse por un máximo de 5 años adicionales, sin perjuicio del término de compensación de pérdidas.

(…)

Parágrafo 6°. El término de prescripción de la acción de cobro a que se refiere el artículo 817 del Estatuto Tributario, para las obligaciones tributarias de los contribuyentes que opten por la forma de pago de "Obras por impuestos" establecida en el presente artículo, se interrumpirá a partir de la comunicación de aprobación de la postulación que envía la Agencia de Renovación del Territorio (ART) al contribuyente y a la DIAN.

Interrumpida la prescripción en la forma aquí prevista, el término empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la fecha en que el interventor certifique a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales del domicilio principal del contribuyente el incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra.

Una vez comience a correr nuevamente el término de prescripción de la acción de cobro, la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales competente deberá iniciar el proceso administrativo de cobro coactivo en relación con las obligaciones pendientes de pago, aplicando la normatividad del Estatuto Tributario.

Parágrafo 7°. Los contribuyentes podrán optar por el mecanismo de obras por impuestos previsto en el presente artículo, o por el establecido en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario. (…)" (Subrayado fuera de texto).

Sobre el mecanismo de obras por impuestos de que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, el Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en materia tributaria, establece:

"TÍTULO 5

FORMAS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL MECANISMO DE PAGO - OBRAS POR IMPUESTOS

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.1.1. Obras por impuestos. El mecanismo de pago - Obras por Impuestos de que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 es un modo de extinguir las obligaciones tributarias del impuesto sobre la renta y complementario, a través de la inversión directa por parte del contribuyente en la ejecución de proyectos (…).

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.1.3. Modalidades de pago - Obras por Impuestos. El pago del impuesto sobre la renta y complementario a través del mecanismo de pago -Obras por Impuestos- se podrá realizar a través de dos modalidades:

1. Modalidad de pago 1: Destinación hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre la renta y complementario a cargo en el año gravable. Consiste en la inversión directa hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto a cargo determinado en la declaración del impuesto sobre la renta y complementario, (…).

Las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario se podrán acoger a esta modalidad de pago, aun si su declaración del impuesto arroja un saldo a favor.

2. Modalidad de Pago 2: Descuento de la inversión como pago efectivo del impuesto sobre la renta y complementario. Consiste en la inversión directa, por parte de los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario, (…) cuyo valor supere el cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre la renta y complementario a cargo, del respectivo periodo.

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.2.3. Entidad nacional competente frente a los proyectos. Para efectos de lo establecido en el presente título, las entidades nacionales competentes, según el objeto del proyecto, serán las siguientes:

1. Infraestructura vial: El Ministerio de Transporte

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.3.1. Procedimiento para el desarrollo de las Obras por Impuestos. Para el desarrollo del mecanismo de pago -Obras por Impuestos-, (…).

El procedimiento para el desarrollo de las Obras por Impuestos se compone de las siguientes etapas:

1. Presentación y revisión de iniciativas o proyectos propuestos.
2. Estructuración, evaluación y registro en el banco de proyectos.
3. Selección de proyectos, solicitud y aprobación de su vinculación al pago del impuesto.
4. Constitución de la fiducia y preparación para la ejecución del proyecto.
5. Ejecución y entrega del proyecto.

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.3.2.3. Viabilidad sectorial. El proyecto continuará con la viabilidad a cargo de la entidad nacional competente según el objeto del proyecto. Esta entidad realizará los controles de formulación y viabilidad a los proyectos en el Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas (SUIFP), de acuerdo con las metodologías del Departamento Nacional de Planeación (DNP) y de conformidad con la normativa del sector, y emitirá el concepto de viabilidad dentro de los quince (15) días siguientes a la recepción del proyecto, incluyendo la viabilidad financiera de los gastos de estructuración en que haya incurrido el contribuyente, de ser el caso.

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.3.3.2. Aprobación de solicitudes de vinculación del pago de impuestos a proyectos. La Agencia de Renovación del Territorio (ART) verificará que los contribuyentes que hayan solicitado la vinculación del pago de sus impuestos a uno o varios proyectos, cumplan las condiciones y requisitos establecidos en la Ley 1819 de 2016 y en el presente título.

(…)

La lista de solicitudes aceptadas y no aceptadas será comunicada por la Agencia de Renovación del Territorio (ART) a la Unidad Administrativa Especial Dirección de

Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y a los contribuyentes, para efectos de la vinculación tributaria respectiva e inicio de la etapa de preparación y ejecución de la obra.

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.3.4.7. Gerencia del proyecto. La gerencia del proyecto será la responsable de soportar los actos previos que demanda la preparación y contratación de los demás terceros, así como la administración de la ejecución y construcción de la obra, (…).

Dentro de los diez (10) días siguientes al visto bueno por parte de la entidad nacional competente del cronograma general del proyecto, el contribuyente, a través de la fiducia, deberá dar apertura al proceso de selección del contratista que prestará el servicio de gerencia del proyecto (…).

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.3.4.8. Contratación de la interventoría del proyecto. La entidad nacional competente realizará la supervisión del contrato de interventoría frente al proyecto a desarrollar.

(…)

El contrato de fiducia y el contrato de interventoría deberán establecer que la entidad nacional competente realizará la supervisión del contrato de interventoría y dará el visto bueno a los informes de esta, previo al desembolso de los pagos pactados.

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.3.4.9. Constitución de pólizas. Celebrado el contrato para la gerencia del proyecto, esta deberá constituir a favor de la Nación, en cabeza de la entidad nacional competente, las pólizas necesarias para garantizar con posterioridad a la entrega de la obra final, su realización técnica de acuerdo con las exigencias del proyecto y la estabilidad con una vigencia no inferior a cuatro (4) años (…).

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.3.5.3. Entrega y recepción de la obra. Cumplidos los términos inicialmente previstos en el cronograma y/o de los correspondientes a las ampliaciones, la gerencia del proyecto en conjunto con el contribuyente, realizaran entrega formal y material de la obra construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento a la entidad nacional competente, adjuntando el informe final de la interventoría, para que esta certifique el recibo a satisfacción.

Cuando el proyecto incluya el mantenimiento de la obra, el contribuyente podrá realizar entrega del proyecto cuando la obra esté en disposición para su uso y/o funcionamiento, y posteriormente realizar entregas correspondientes al mantenimiento realizado con la periodicidad establecida en el cronograma del proyecto.

Con cada entrega, la interventoría deberá expedir el certificado de recibido a satisfacción, señalando el valor correspondiente a la obra o mantenimiento recibido, y realizar la respectiva entrega a la entidad nacional competente.

En cualquier caso, la entidad nacional competente deberá informar a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN la entrega realizada, adjuntando el certificado de recibido a satisfacción por parte del interventor.

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.3.5.4. Entrega de la obra por la entidad nacional competente. La entidad nacional competente realizara la entrega de la obra al departamento, municipio o entidad que corresponda, conforme se defina en el correspondiente proyecto, para ser dispuesta a la prestación del servicio o el ejercicio de la competencia, de acuerdo con las normas que gobiernen la materia.

Cuando la entidad nacional competente haga entrega de la obra al departamento, municipio o entidad que corresponda, en el acta de entrega se definirán las responsabilidades de quienes reciben las obras.

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.4.1. Extinción de la obligación tributaria bajo la modalidad de pago 1.

La obligación tributaria de las personas jurídicas que se acogieron a la modalidad de pago 1 se extinguirá en la fecha en que se produzca la entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento, junto con la conformidad de la debida satisfacción por parte del interventor.

Para ello, la entidad nacional competente enviará a la sociedad fiduciaria y la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) la certificación de entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento, junto con la conformidad de la debida satisfacción por parte del interventor, dentro de los diez (10) días siguientes a la entrega de la misma. (…)

ARTÍCULO 1.6.5.4.2. Consignación a la Nación -Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN de los saldos no ejecutados en la Modalidad de pago 1.

Cuando el valor de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento sea menor al valor consignado en la fiducia, la sociedad fiduciaria deberá consignar los saldos no ejecutados a la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, en un recibo oficial de pago, ante las entidades autorizadas para recaudar, dentro de los cinco (5) días siguientes a la recepción de la copia de la certificación de que trata el artículo anterior, para abonar al saldo insoluto de la obligación tributaria por concepto del impuesto sobre la renta y complementario del periodo gravable del contribuyente vinculado a obras por impuestos.

ARTÍCULO 1.6.5.4.3. Consignación de los rendimientos financieros a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional. Los rendimientos financieros que puedan generarse por la inversión de los recursos consignados en la fiducia son de propiedad de la Nación - Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En consecuencia, los rendimientos que se generen por este concepto deberán ser consignados a favor de la Nación - Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, siguiendo la metodología de liquidación y traslado dispuesta en el título 5 de la parte 3 del libro 2 del Decreto 1068 de 2015, por medio de una consignación en la cuenta que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público disponga.

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.4.13. Utilización del descuento efectivo en la modalidad de pago 2. El monto total de los aportes efectivos e irrevocables de los recursos consignados en la fiducia podrá ser utilizado anualmente por el contribuyente como un descuento efectivo en el pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre la renta y complementario liquidado, el cual se podrá utilizar a partir del año gravable siguiente al de la aprobación del proyecto, en cuotas iguales del diez por ciento (10%), durante un periodo de diez (10) años, independientemente del grado de avance de la obra, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones:

1. Existir avance en la ejecución de la obra.

2. Certificación expedida por la entidad nacional competente, en la que se indique el cumplimiento del cronograma.

Para tal efecto, la entidad nacional competente enviará a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), Dirección de Gestión de Ingresos, la certificación de avance de obra realizada en el año anterior, dentro de los dos (2) primeros meses de cada año calendario.

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.4.15. Utilización de la cuota anual del periodo gravable en la modalidad de pago 2. La cuota anual del periodo gravable en la modalidad 2 deberá ser utilizada en la declaración del impuesto sobre la renta y complementario del periodo gravable con los límites establecidos en la ley.

En todo caso, el contribuyente deberá hacer uso del descuento efectivo en el pago, limitado al cincuenta por ciento (50%) del impuesto liquidado o al autorizado por la administración, independientemente que la declaración del impuesto sobre la renta y complementario correspondiente arroje saldo a pagar o saldo a favor.

(…)

ARTÍCULO 1.6.5.4.17. Expedición de certificado de entrega parcial de la obra en caso de incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra en la modalidad de pago 2. Una vez el contribuyente entregue el avance de la obra en caso de incumplimiento, la entidad nacional competente enviará a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) la certificación de entrega del avance de la obra, dentro de los diez (10) días siguientes a la entrega de la misma. (…)

ARTÍCULO 1.6.5.4.18. Verificación de los descuentos efectivos utilizados y el valor de la obra parcial ejecutada en caso de incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra en la modalidad de pago 2. Una vez recibida la certificación de que trata el artículo anterior, la Unidad Administración Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, Dirección de Gestión de Ingresos, verificará que los descuentos efectivos anuales utilizados por el contribuyente en la declaración del respectivo periodo gravable y en las declaraciones de periodos siguientes, bien sea por imputación o por compensación de pérdidas fiscales, corresponden al valor parcial ejecutado de la obra.

Cuando los descuentos efectivos anuales superen el valor parcial ejecutado de la obra, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) le solicitará a la sociedad fiduciaria consignar en un recibo oficial de pago ante las entidades autorizadas para recaudar los valores que correspondan, informándole los elementos necesarios para el diligenciamiento del recibo oficial de pago en bancos.

Por su parte, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) imputará los valores consignados por la sociedad fiduciaria a la obligación tributaria del contribuyente debidamente identificado, conforme con la proporción prevista en el artículo 804 del Estatuto Tributario.

ARTÍCULO 1.6.5.4.19. Uso del descuento efectivo en caso de incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra en la modalidad de pago 2. Si se llegare a presentar alguna circunstancia que implique el incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra, el contribuyente podrá utilizar las cuotas anuales pendientes de descontar hasta cubrir el valor que corresponde al avance de la obra. Lo

anterior, sin perjuicio de la imposición de la sanción por incumplimiento de la forma de pago, equivalente al ciento por ciento (100%) del valor ejecutado, conforme con el procedimiento previsto en el Estatuto Tributario" (Subrayado fuera de texto)

De otra parte, el artículo 800-1 del Estatuto Tributario señala:

"Artículo 800-1. Obras por Impuestos. Las personas naturales o jurídicas obligadas a llevar contabilidad, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que en el año o período gravable inmediatamente anterior hayan obtenido ingresos brutos iguales o superiores a treinta y tres mil seiscientos diez (33.610) UVT, podrán celebrar convenios con las entidades públicas del nivel nacional, por los que recibirán a cambio títulos negociables para el pago del impuesto sobre la renta, en los términos previstos en la presente disposición. (…).

El objeto de los convenios será la inversión directa en la ejecución de proyectos de trascendencia económica y social en los diferentes municipios definidos como las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado (Zomac) y en los municipios con Programas de Desarrollo con Enfoque Territorial (PDET), relacionados con (…) comunicaciones, infraestructura de transporte, infraestructura productiva, infraestructura cultural infraestructura deportiva y las demás que defina el manual operativo de Obras por Impuestos, todo de conformidad con lo establecido en la evaluación de viabilidad del proyecto. Los proyectos a financiar podrán comprender las obras, servicios y erogaciones necesarias para su viabilidad, planeación, preoperación, ejecución, operación, mantenimiento e interventoría, en los términos establecidos por el manual operativo de Obras por Impuestos, según el caso. (…).

(…)

Para el desarrollo del presente mecanismo de pago del impuesto sobre la renta se tendrán en cuenta los siguientes aspectos y procedimientos:

(…)

5. Suscripción del convenio. Posterior a la aprobación por parte de la ART, la Entidad Nacional competente procederá a la suscripción del convenio con el contribuyente, para la ejecución del proyecto. Por medio de dicho convenio, el contribuyente se comprometerá a desarrollar el proyecto a cambio de una remuneración que será pagada por medio de Títulos para la Renovación del Territorio (TRT), una vez sea entregado el proyecto a satisfacción a la entidad nacional competente. En los casos en que la ejecución del proyecto sea superior a un (1) año, el convenio podrá prever el pago contra la entrega de los hitos que se establezcan en el mismo.

6. Reglas del Convenio. La celebración del convenio estará sujeta a las siguientes reglas:

(…)

b. Supervisión. La Entidad Nacional Competente realizará la supervisión del convenio de obras por impuestos y del contrato de interventoría.

c. Garantías. La Entidad Nacional Competente deberá establecer la suficiencia de las garantías para amparar como mínimo el cumplimiento del proyecto, la estabilidad de la obra o calidad y correcto funcionamiento de los bienes según corresponda.

El contratista deberá constituir las garantías exigidas para la ejecución del proyecto, en caso de realizarlo directamente, o deberá exigirles a los terceros dichas garantías en los términos definidos en el convenio. En todo caso, las garantías constituidas deben ser aprobadas por la Entidad Nacional Competente. Tratándose de pólizas, las mismas no expirarán por falta de pago o por revocatoria unilateral y deberán ser aprobadas por la Entidad Nacional Competente al proyecto de inversión.

(…)

n. Títulos para la Renovación del Territorio - TRT. Autorícese al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para la emisión de los TRT, los cuales serán usados como contraprestación de las obligaciones derivadas de los convenios de obras por impuestos. Dichos títulos tendrán la calidad de negociables. El Gobierno nacional reglamentará las condiciones de los TRT y los requisitos para su emisión" (Subrayado fuera del texto).

Sobre el mecanismo obras por impuestos de que trata el artículo 800-1 del Estatuto Tributario, el Decreto 1626 de 2016, Único Reglamentario en materia tributaria, indica:

"TÍTULO 6

OBRAS POR IMPUESTOS DEL ARTÍCULO 800-1 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO

(…)

ARTÍCULO 1.6.6.1.1. Ámbito de aplicación. El presente título aplica a los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y a las entidades públicas del nivel nacional que participen o tengan a cargo el ejercicio de competencias en las diferentes etapas o fases de operación de la opción del mecanismo de obras por impuestos de que trata el artículo 800-1 del Estatuto Tributario.

(…)

ARTÍCULO 1.6.6.2.1. Entidad nacional competente. Para efectos de lo establecido en el presente título, las entidades nacionales competentes, según las líneas de inversión previstas en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario, serán las siguientes, sin perjuicio

que por la naturaleza de los proyectos de inversión puedan actuar otras entidades nacionales competentes:

(…)

8. Infraestructura de transporte: El Ministerio de Transporte.

(…)

11. Las demás entidades nacionales competentes de acuerdo con la línea de inversión definida en el Manual Operativo de obras por impuestos.

(…)

ARTÍCULO 1.6.6.2.2. Estructuración de iniciativas.

(…)

Finalizada la verificación del cumplimiento de los requisitos habilitantes por parte de la Agencia de Renovación del Territorio (ART), esta transferirá la iniciativa a la entidad nacional competente para que emita de ser procedente, el concepto de pertinencia de la solicitud y la autorización para la estructuración de la iniciativa, (…)

(…)

ARTÍCULO 1.6.6.2.3. Conformación del banco de proyectos de inversión de obras por impuestos. El banco de proyectos de inversión de obras por impuestos se conformará con los proyectos de inversión estructurados y presentados por los contribuyentes y las entidades públicas de cualquier nivel ante la Agencia de Renovación del Territorio (ART) (…):

(…)

2. Viabilidad: Una vez vencido el término previsto en el numeral anterior, la entidad nacional competente dentro de los quince (15) días siguientes a la recepción de la propuesta de proyecto de inversión, realizará la verificación del cumplimiento de los requisitos generales de inversión pública y sectoriales conforme con la normativa vigente, el Manual Operativo de obras por impuestos

(...)

ARTÍCULO 1.6.6.3.4. Suscripción del convenio. El convenio deberá ser suscrito entre la entidad nacional competente y el contribuyente dentro de los treinta (30) días siguientes a la notificación del acto administrativo de aprobación de la suscripción del convenio al contribuyente. (…)

(…)

Parágrafo 2°. La firma del convenio será comunicada dentro de los cinco (5) días siguientes a su suscripción por la entidad nacional competente a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y a la Dirección de Ejecución Evaluación de Proyectos de la Agencia de Renovación del Territorio (ART) o quienes hagan sus veces.

ARTÍCULO 1.6.6.3.5. Condiciones del convenio. La entidad nacional competente definirá dentro de la minuta del convenio a suscribir con el contribuyente, las cláusulas necesarias para garantizar la ejecución del proyecto de inversión, que deberá contener como mínimo (…) la forma o mecanismo como se determinarán y entregarán los hitos en el caso que el proyecto lo permita, las reglas para la entrega de la obra, bien o servicio de que trata el proyecto y su sostenibilidad por el receptor, la liquidación del convenio, así como las demás estipulaciones que la entidad nacional competente considere necesarias conforme con lo previsto en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario.

(…)

Parágrafo 2°. (…)

Serán reconocidos a los contribuyentes mediante Títulos para la Renovación del Territorio (TRT), los avances de obras a que haya lugar, siempre que correspondan con los hitos pactados en el convenio y hayan sido recibidos a satisfacción.

(…)

ARTÍCULO 1.6.6.4.1. Gerencia del proyecto. Cuando la entidad nacional competente haya establecido que se requiere de una gerencia del proyecto, esta podrá ser asumida directamente por el contribuyente, siempre y cuando acredite para validación de la entidad nacional competente, la experiencia e idoneidad según el proyecto a ejecutar y los términos fijados en el Convenio.

(…)

ARTÍCULO 1.6.6.4.2. Garantías. Previo a la ejecución de los proyectos de inversión de obras por impuestos, el contribuyente o el contratista a cargo de la obra, bien o servicio del proyecto, deberá constituir a favor de la Nación a través de la entidad nacional competente, una póliza de cumplimiento cuyo valor de la prima hará parte de los costos del proyecto, que ampare como mínimo:

(…)

ARTÍCULO 1.6.6.4.3. Interventoría. Cuando la entidad nacional competente haya establecido la necesidad de contratar la interventoría del proyecto, en el convenio a suscribir entre la entidad nacional competente y el contribuyente deberá incluirse una cláusula en virtud de la cual, este último se obliga a constituir un patrimonio autónomo cuyo único objeto será la administración de los recursos requeridos para asumir los costos de la interventoría y efectuar los respectivos pagos, en el cual se designe como beneficiaria del respectivo fideicomiso a la entidad nacional competente y se le otorguen facultades para ordenar los pagos a que haya lugar.

(…)

ARTÍCULO 1.6.6.4.9. Recibo a satisfacción y entrega de la obra, bien o servicio. Ejecutado el proyecto de inversión por el contribuyente y a satisfacción de la interventoría o instancia que haga sus veces, y dentro de los quince (15) días siguientes al cierre de todo el proceso contractual o el cierre del registro del proyecto en el Sistema de Información de Seguimiento a Proyectos de Inversión Pública (SPI), lo que ocurra de último, la entidad nacional competente emitirá un certificado de satisfacción del cumplimiento y ejecución del proyecto.

Una vez emitido el certificado de que trata el inciso anterior, la entidad nacional competente dispondrá la transferencia de dominio de la obra, bien o servicio por el contribuyente y a favor de la entidad territorial o entidad pública beneficiaria del proyecto, que se llevará a cabo mediante acta que deberá describir la obra, bien o servicio que se entrega y las responsabilidades del receptor de las mismas. La entidad nacional competente elaborará el acta y demás actos a que haya lugar conforme con lo previsto en el Convenio y el Manual Operativo de obras por impuestos.

La entidad territorial o entidad pública beneficiaria del proyecto deberá recibir la obra, bien o servicio a más tardar dentro de los quince (15) días siguientes al recibo a satisfacción de la entidad nacional competente.

Cuando el proyecto incluya el mantenimiento de la obra, bien o servicio, el acta de entrega y recepción deberá atender el procedimiento establecido para el efecto en el Convenio y en el Manual Operativo de obras por impuestos.

Dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha de entrega de la obra, bien o servicio de que trata este artículo, o de hitos según lo pactado en el convenio, la entidad nacional competente remitirá a la Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) una certificación sobre el cumplimiento del convenio o de los hitos, en la cual deberá constar:

(…)

8. Certificado de satisfacción del cumplimiento del proyecto expedido por la entidad nacional competente.

(…)

CAPITULO 5

Títulos para la Renovación del Territorio (TRT)

ARTÍCULO 1.6.6.5.1. Títulos para la Renovación del Territorio (TRT). Los Títulos para la Renovación del Territorio (TRT) de los que trata el artículo 800-1 del Estatuto Tributario son la contraprestación por el cumplimiento de las obligaciones derivadas de los convenios de obras por impuestos. Dichos títulos tendrán la calidad de negociables y podrán ser utilizados por su tenedor para pagar hasta el cincuenta por ciento (50%) del total del saldo a pagar por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios, o el ciento por ciento (100%) de las deudas por concepto del mismo impuesto, en los términos establecidos en el presente decreto.

ARTÍCULO 1.6.6.5.2. Procedimiento para el reconocimiento y expedición de los Títulos para la Renovación del Territorio (TRT). Los contribuyentes y responsables del impuesto sobre la renta y complementarios que requieran el reconocimiento del derecho al Título para la Renovación del Territorio (TRT) como contraprestación por el cumplimiento de las obligaciones derivadas de los convenios de obras por impuestos, solicitarán por escrito, personalmente o por intermedio de apoderado ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), el reconocimiento del derecho para la expedición de dichos títulos.

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a través de la Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas o la dependencia que haga sus veces, dentro de los quince (15) días siguientes al recibo de la solicitud, expedirá el acto administrativo mediante el cual se reconoce el derecho del contribuyente al Título para la Renovación del Territorio (TRT), el cual deberá contener el valor por el que se debe expedir el respectivo título, precisando la vigencia del cupo aprobado por el Consejo Superior de Política Fiscal (Confis) afectado con el convenio, código del Banco de Programas y Proyectos de Inversión Nacional (BPIN), nombre del proyecto, obra o hito entregado por el contribuyente.

(…)

ARTÍCULO 1.6.6.5.3. Pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre la renta y complementarios o de deudas por concepto del mismo impuesto con Títulos para la Renovación del Territorio (TRT). Los Títulos para la Renovación del Territorio (TRT) podrán ser utilizados por su legítimo tenedor para el pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del total del saldo a pagar por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios a cargo del contribuyente o responsable del periodo fiscal próximo

a vencerse, o del ciento por ciento (100%) de las deudas por concepto del mismo impuesto en los términos establecidos en el presente capítulo.

(…)

ARTÍCULO 1.6.6.5.4. Condiciones y manejo de los Títulos para la Renovación del Territorio (TRT). Los Títulos para la Renovación del Territorio (TRT), tendrán las siguientes condiciones y manejo:

1. Son títulos negociables en el mercado secundario de valores.

2. Tendrán inscripción automática en el Registro Nacional de Valores y Emisores.

3. Tienen vigencia de dos (2) años a partir de la anotación en cuenta en el correspondiente depósito central de valores.

4. Circulan de manera desmaterializada y se mantienen bajo el mecanismo de anotación en cuenta en un depósito de valores legalmente autorizado por la Superintendencia Financiera de Colombia.

5. Pueden ser administrados directamente por la Nación. Esta podrá celebrar con el Banco de la República o con otras entidades nacionales o extranjeras contratos de administración fiduciaria y todos aquellos necesarios para la agencia, administración o servicio de los respectivos títulos, en los cuales se podrá prever que la administración se realice a través de depósitos centralizados de valores.

6. Podrán ser fraccionados y utilizados de manera parcial antes de su vencimiento.

7. Pueden ser utilizados por su legítimo tenedor para el pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del total del saldo a pagar por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios a cargo del contribuyente o responsable, correspondiente al período gravable próximo a vencerse, o del cien por ciento (100%) de las deudas por concepto del mismo impuesto.

8. Computarán dentro del recaudo de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), una vez sean utilizados" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. (…).

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta

de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

9.2. Medición Inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(…)

9.4. Reconocimiento en el resultado

(…)

28. Los inventarios que se distribuyan gratuitamente se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, cuando se distribuya el bien.

(…)

11. BIENES DE USO PÚBLICO

11.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes de uso público, los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización. Con respecto a estos bienes, el Estado cumple una función de protección, administración, mantenimiento y apoyo financiero. Los bienes de uso público se caracterizan porque son inalienables, imprescriptibles e inembargables.

2. Son ejemplos de bienes de uso público las redes de la infraestructura de transporte, los parques recreativos, las bibliotecas y hemerotecas públicas, y las plazas públicas.

(…)

4. El mejoramiento y rehabilitación de un bien de uso público se reconocerá como mayor valor de este y, en consecuencia, afectará el cálculo futuro de la depreciación. El mejoramiento y rehabilitación son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su eficiencia operativa, mejorar la calidad de los servicios o reducir significativamente los costos.

5. Por su parte, el mantenimiento y la conservación de los bienes de uso público se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. El mantenimiento y conservación son erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo, sin ampliar su eficiencia operativa, mejorar la calidad de los servicios ni reducir significativamente los costos.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

(…)

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.
(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

(…)

1.3.1. Reconocimiento

(…)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(…)

1.3.2. Medición

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos.

(…)

4.2. Medición

(…)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 2 del Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que dichas operaciones "Corresponden a las operaciones realizadas entre entidades sin que se requiera manejo de efectivo, tales como el cruce de cuentas, el pago de obligaciones con títulos y las operaciones no monetizadas con recursos de crédito externo".

En este sentido, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las cuentas 4722 y 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO de la siguiente manera: "Representa el valor de las operaciones realizadas entre entidades para cancelar derechos y obligaciones, sin que exista flujo de efectivo".

CONCLUSIONES

De conformidad con las disposiciones legales citadas, el mecanismo de obras por impuestos establecido en el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 permite que las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios efectúen el pago de una parte de este impuesto mediante la ejecución de proyectos viabilizados y prioritarios de trascendencia económica y social. Para esto, el contribuyente que decida vincularse a este mecanismo de obras por impuestos se obliga a depositar en una fiducia el monto de los impuestos a pagar, con destino exclusivo a la ejecución de la obra objeto del proyecto. Cuando se produzca la entrega de la obra a la entidad nacional competente (ENC), esta entidad la entregará sin contraprestación a la entidad territorial beneficiaria del proyecto.

Adicionalmente, el Decreto 1625 de 2016 señala que la ENC: i) realiza los controles de formulación y viabilidad a los proyectos en el Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas (SUIFP); ii) emite el concepto de viabilidad a la recepción del proyecto, incluyendo la viabilidad financiera de los gastos de estructuración en que haya incurrido el contribuyente; iii) da el visto bueno al cronograma general del proyecto, iv) realiza la supervisión del contrato de interventoría frente al proyecto a desarrollar y da el visto bueno a los informes de esta, previo al desembolso de los pagos pactados; v) es la beneficiaria, en representación de la Nación, de las pólizas que garantizan, con posterioridad a la entrega de la obra final, su realización técnica de acuerdo con las exigencias del proyecto y la estabilidad con una vigencia no inferior a cuatro años; vi) recibe a satisfacción la obra en disposición para su uso y/o funcionamiento; vii) informa a la DIAN la recepción de la obra, adjuntando el certificado de recibido a satisfacción por parte del interventor; viii) entrega la obra a la entidad territorial beneficiaria correspondiente; y ix) envía a la DIAN la certificación de entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento o de los avances de obra.

Por su parte, el mecanismo de obras por impuestos establecido en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario permite que personas naturales y jurídicas contribuyentes del impuesto de renta y complementarios puedan realizar convenios con las ENC con el fin de ejecutar proyectos de transcendencia económica y social. Con la suscripción del convenio, el contribuyente se compromete a desarrollar el proyecto a cambio de una contraprestación por medio de Títulos para la Renovación del Territorio (TRT), emitidos por el MHCP. Una vez sea recibida la obra a satisfacción por la ENC, esta entidad la entregará sin contraprestación a la entidad territorial beneficiaria del proyecto.

Bajo este mecanismo, el Decreto 1625 de 2016 señala que la ENC es la que i) da concepto de pertinencia a las iniciativas susceptibles de financiación a través del mecanismo de obras por impuestos para que la Agencia de Renovación del Territorio (ART) incluya el proyecto en el listado de iniciativas; ii) emite el concepto de viabilidad sectorial a la propuesta de proyecto de inversión; iii) suscribe el convenio con el contribuyente y define las cláusulas necesarias para garantizar la ejecución del proyecto

de inversión; iv) establece la suficiencia de las garantías y las aprueba; v) selecciona el interventor; vi) recibe la obra y emite el certificado de satisfacción del cumplimiento y ejecución del proyecto, de conformidad con lo pactado en el convenio; y vii) dispone de la transferencia de dominio de la obra, bien o servicio a favor de la entidad territorial beneficiaria del proyecto.

Dado que, en los mecanismos de obras por impuestos, el contribuyente elige pagar el impuesto de renta mediante la ejecución de proyectos que benefician directamente a una entidad territorial, es esencial que una entidad en representación de la Nación refleje tanto la recepción de los bienes o servicios como su posterior transferencia a la entidad territorial beneficiaria. En este sentido, es la ENC, la que cumple ese rol, por cuanto participa en todas las etapas del procedimiento para el desarrollo de las obras por impuestos, se vincula desde la estructuración del proyecto y el inicio de este hasta la recepción y entrega final de la obra a la entidad territorial beneficiaria.

De lo expuesto se resalta que en ambos mecanismos de obras por impuestos a) las obras se financian con cargo al impuesto sobre la renta y complementarios, bien sea porque se constituye en una forma de pago de dicho impuesto o bien porque los Títulos para la Renovación del Territorio (TRT) pueden ser utilizados para el pago del impuesto sobre la renta y complementarios, y b) las obras se entregan sin contraprestación a las entidades territoriales beneficiarias. Por ello, es esencial que la entidad que representa a la Nación refleje tanto la recepción de los bienes o servicios como su posterior transferencia a la entidad territorial beneficiaria.

Respecto de la regulación contable pública, se concluye que i) en el reconocimiento de los hechos económicos prima la esencia económica sobre la forma legal cuando se presenta conflicto entre estas, ii) las obras de mejoramiento y rehabilitación de la infraestructura vial que reciba la ENC cumplen con los criterios de reconocimiento como activos y iii) las obras de mantenimiento y conservación de la infraestructura vial que reciba la ENC cumplen con los criterios de reconocimiento como gasto.

Por lo anterior, en el presente concepto se señala el tratamiento contable de los hechos económicos relacionados con proyectos de infraestructura de transporte financiados con el mecanismo de obras por impuestos de i) la DIAN, como entidad que administra los impuestos nacionales que van a ser recaudados a través de los mecanismos de obras por impuestos; ii) la ENC, como la entidad que actúa en representación de la Nación y participa en todas las etapas del procedimiento para el desarrollo de las obras por impuestos, y se vincula desde la estructuración del proyecto y el inicio de este hasta la recepción y entrega final de la obra a la entidad territorial beneficiaria; iii) la DGCPTN, como la entidad que emite los Títulos de Renovación del Territorio; y iv) la entidad territorial como beneficiaria de las obras.

Ahora bien, dado que en la realización de las obras derivadas de los mecanismos de obras por impuestos intervienen entidades contables públicas que, por la organización administrativa y contable de la Nación, registran hechos económicos sin flujos de

efectivo que las interrelacionan en un mismo momento, en el tratamiento contable que se establece se utilizarán las cuentas 4722-OPERACIONES INSTERINSTITUCIONALES y 5722-OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES.

1. Tratamiento contable de los hechos económicos derivados del mecanismo de obras por impuestos establecido en el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, modalidad de pago 1.

1.1. Construcciones de obras nuevas, y mejoramiento y rehabilitación de bienes de uso público.

Con la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por el contribuyente, la DIAN debitará la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 4105-IMPUESTOS. Seguidamente, reconocerá el valor del proyecto a financiar mediante el mecanismo de obras por impuestos debitando en la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y acreditando la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Cuando la ENC reciba la obra en disposición para su uso y/o funcionamiento, reconocerá el hecho económico como inventarios dado que la ENC, en representación de la Nación, recibe estas obras para entregarlas a la entidad territorial beneficiaria. En este sentido, con la recepción de la obra, la ENC debitará la subcuenta 151068-Obras por impuestos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la subcuenta 472290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO. A su vez, la DIAN, con base en la información remitida por la ENC sobre el recibo de la obra, debitará la subcuenta 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO y acreditará la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO.

Con la entrega de la obra por la ENC a la entidad territorial beneficiaria, la ENC debitará la subcuenta 542325-Obras por impuestos de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 151068-Obras por impuestos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. Por su parte, la entidad territorial reconocerá las obras recibidas debitando la subcuenta que corresponda del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES y un crédito en la subcuenta 442832-Obras por impuestos de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

1.2. Mantenimiento y conservación de bienes de uso público

Con la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por el contribuyente, la DIAN debitará la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 4105-IMPUESTOS. Seguidamente, reconocerá el valor del proyecto a financiar mediante el mecanismo de obras por impuestos debitando la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y acreditando la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Cuando la ENC reciba las obras en disposición para su uso y/o funcionamiento, reconocerá el hecho económico como un gasto. En este sentido, con la recepción de la obra, la ENC debitará la subcuenta 511185-Mantenimiento y conservación - Obras por impuestos de la cuenta 5111-GENERALES y acreditará la subcuenta 472290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO. A su vez, la DIAN con base en la información remitida por la ENC sobre el recibo de las obras, debitará la subcuenta 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO y acreditará la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO.

La ENC revelará, en las notas a los estados financieros, el valor y los bienes que fueron objeto de mantenimiento y conservación.

Por su parte, la entidad territorial beneficiaria no reconocerá las obras de mantenimiento o conservación que reciba de la ENC, dado que, de conformidad con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio no serán objeto de reconocimiento. No obstante, las entidades territoriales beneficiarias revelarán, en las notas a los estados financieros, el valor y los bienes que fueron objeto de mantenimiento y conservación.

1.3. Saldos no ejecutados

Cuando, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, el valor de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento sea menor que el valor consignado en la fiducia y la sociedad fiduciaria deba consignar los saldos no ejecutados a la Nación – DIAN, esta última debitará la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, por el valor respectivo.

Con la información de la consignación de los recursos por parte de la fiduciaria, la DIAN debitará la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE

y acreditará la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS. Por su parte, la DGCPTN debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditará la subcuenta 472080-Recaudos de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE.

1.4. Rendimientos financieros

Teniendo en cuenta que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, los rendimientos financieros que se generen por la inversión de los recursos consignados en la fiducia son de propiedad de la Nación y deben ser consignados al MHCP, con la información entregada por la fiduciaria respecto de los rendimientos generados, la ENC debitará la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480290-Otros ingresos financieros de la 4802-FINANCIEROS.

En el momento en que la fiducia realice la consignación correspondiente, la DGCPTN debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditará la subcuenta 472080-Recaudos de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE. Por su parte, la ENC debitará la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditará la subcuenta 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENAS POR COBRAR.

2. Tratamiento contable de los hechos económicos derivados del mecanismo de obras por impuestos establecido en el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, modalidad de pago 2.

La modalidad de pago 2 del mecanismo 1 - Opción Fiducia, contemplada en el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, establece que el contribuyente puede participar en la financiación de proyectos de obras por impuestos mediante la ejecución directa, bajo un esquema de administración fiduciaria de los recursos destinados a la obra. En el marco de esta modalidad, los valores invertidos se imputan como descuento al impuesto sobre la renta y complementarios, y su reconocimiento contable debe reflejar, en las diferentes etapas del proceso, tanto la obligación tributaria como los derechos y pasivos que se derivan de las diferencias entre el valor descontado y el valor efectivamente ejecutado de la obra. Es por esto por lo que, entre el reconocimiento del descuento en la declaración presentada por el contribuyente y la recepción de la obra por parte de la ENC, se presentan registros contables que son complementarios, a fin de reflejar adecuadamente los hechos económicos relacionados con esta modalidad de pago.

2.1 Vinculación del contribuyente

Los valores vinculados a esta modalidad de pago podrán ser registrados por la DIAN en cuentas de orden debitando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control

de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA**.**

2.2. Construcciones de obras nuevas, y mejoramiento y rehabilitación de bienes de uso público.

2.2.1 Presentación de la declaración

Con la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, la DIAN debitará la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Adicionalmente, reconocerá el valor del descuento efectivo de la inversión por obras por impuestos incluido por el contribuyente en la declaración, mediante un débito en la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, cuando los descuentos efectivos utilizados superen el valor de la obra recibida por la ENC, o en la subcuenta 291032-Inversión en obras por impuestos por descontar -Modalidad de pago 2 de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, cuando los descuentos efectivos sean inferiores al valor de la obra recibida por la ENC, y un crédito en la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

2.2.2 Recepción total o parcial de las obras

Cuando la ENC reciba la obra, reconocerá el hecho económico como inventarios, dado que la ENC, en representación de la Nación, recibe estos bienes para entregarlos a la entidad territorial beneficiaria de la obra. En este sentido, con la recepción total o parcial de la obra, la ENC debitará la subcuenta 151068-Obras por impuestos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la subcuenta 472290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO.

A su vez, la DIAN, con base en la información remitida por la ENC, dará el siguiente tratamiento contable:

i) Cuando el valor de la obra recibida sea mayor que los descuentos efectivos utilizados por el contribuyente, se reconocerá un pasivo a favor de este, bajo el entendido que el contribuyente podrá utilizar esa diferencia en los años gravables posteriores hasta cubrir el valor que corresponde a la obra recibida. Para lo cual, la DIAN debitará la subcuenta 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, por el valor de la obra recibida y certificada

por la ENC, y acreditará la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, por los descuentos efectivos utilizados; y la diferencia se registrará en la subcuenta 291032-Inversion en obras por impuestos por descontar -Modalidad de pago 2 de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

ii) En caso de que el valor de la obra recibida sea menor que los valores descontados por el contribuyente, se reconocerá una cuenta por cobrar. Para lo cual, la DIAN debitará la subcuenta 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, por el valor de la obra recibida y certificada por la ENC, y acreditará la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, por los valores descontados por el contribuyente en sus declaraciones; y la diferencia se reconocerá como una cuenta por cobrar en la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Simultáneamente disminuirá el valor en las cuentas de orden debitando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL.

2.2.3 Entrega a la entidad territorial beneficiaria

Con la entrega de la obra por la ENC a la entidad territorial beneficiaria, la ENC dará de baja en cuentas el activo mediante un débito en la subcuenta 542325-Obras por impuestos de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y un crédito en la subcuenta 151068-Obras por impuestos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. Por su parte, la entidad territorial reconocerá la obra recibida debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES y acreditando la subcuenta 442832-Obras por impuestos de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

2.3. Mantenimiento y conservación de bienes de uso público

2.3.1 Presentación de la declaración

Con la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por el contribuyente, la DIAN debitará la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Adicionalmente, reconocerá el valor del descuento efectivo de la inversión por obras por impuestos incluido por el contribuyente en la declaración, mediante un débito en la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS

PAGADOS POR ANTICIPADO, cuando los descuentos efectivos utilizados superen el valor de la obra recibida por la ENC, o en la subcuenta 291032-Inversión en obras por impuestos por descontar -Modalidad de pago 2 de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, cuando los descuentos efectivos sean inferiores al valor de la obra recibida por la ENC, y un crédito en la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

2.3.2. Recepción total o parcial de las obras

Con la recepción de las obras de mantenimiento y conservación, la ENC reconocerá el hecho económico como un gasto, dado que, la ENC, representa a la Nación, recibe los servicios de mantenimiento y conservación para entregarlos a la entidad beneficiaria de la obra. En este sentido, con la entrega total o parcial de la obra, la ENC debitará la subcuenta 511185-Mantenimiento y conservación - Obras por impuestos de la cuenta 5111-GENERALES y acreditará la subcuenta 472290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO. La ENC revelará, en las notas a los estados financieros, el valor y los bienes que fueron objeto de mantenimiento y conservación.

A su vez, la DIAN, con base en la información remitida por la ENC, aplicará el siguiente tratamiento contable:

i) Cuando el valor de la obra recibida sea mayor que los descuentos efectivos utilizados por el contribuyente, se reconocerá un pasivo a favor de este, bajo el entendido que el contribuyente podrá utilizar esa diferencia en los años gravables posteriores hasta cubrir el valor que corresponde a la obra recibida. Para lo cual, la DIAN debitará la subcuenta 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, por el valor de la obra recibida y certificada por la ENC, y acreditará la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, por los descuentos efectivos utilizados; y la diferencia se registrará en la subcuenta 291032-Inversion en obras por impuestos por descontar -Modalidad de pago 2 de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

ii) En caso de que el valor de la obra recibida sea menor que los valores descontados por el contribuyente, se reconocerá una cuenta por cobrar. Para lo cual, la DIAN debitará la subcuenta 572290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, por el valor de la obra recibida y certificada por la ENC, y acreditará la subcuenta 190518-Obras por impuestos de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, por los valores descontados por el contribuyente en sus declaraciones; y la diferencia se reconocerá como una cuenta por cobrar en la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Simultáneamente disminuirá el valor en las cuentas de orden debitando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL.

2.3.3 Entrega a la entidad territorial beneficiaria

La entidad territorial beneficiaria no reconocerá las obras de mantenimiento o conservación que reciba de la ENC, dado que, de conformidad con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio no serán objeto de reconocimiento. No obstante, las entidades territoriales beneficiarias revelarán, en las notas a los estados financieros, el valor y los bienes que fueron objeto de mantenimiento y conservación.

3. Tratamiento contable de los hechos económicos derivados del mecanismo de obras por impuestos establecido en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario.

3.1. Construcciones de obras nuevas, y mejoramiento y rehabilitación de bienes de uso público

Cuando la ENC reciba a satisfacción la obra, reconocerá el hecho económico en su información financiera mediante un débito en la subcuenta 151068-Obras por impuestos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y un crédito en la subcuenta 249073-Obras por impuestos de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por la obligación que adquiere la ENC, en representación de la Nación, a favor del contribuyente, mientras se emiten los TRT.

Con la entrega de la obra por la ENC a la entidad territorial beneficiaria, dará de baja en cuentas el activo mediante un débito en la subcuenta 542325-Obras por impuestos de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y un crédito en la subcuenta 151068-Obras por impuestos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. A su vez, la entidad territorial beneficiaria reconocerá el activo recibido en su información financiera como un ingreso por transferencias mediante un débito en la subcuenta que corresponda del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES y un crédito en la subcuenta 442832-Obras por impuestos de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Cuando la DGCPTN emita los TRT, reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta 572210-Pago de obligaciones con títulos de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO y un crédito en la subcuenta 223005-Títulos para la renovación del territorio (TRT) de la cuenta 2230-BONOS Y TÍTULOS DE INCENTIVO. Por su parte, la ENC dará de baja en cuentas la obligación reconocida a favor del contribuyente, para lo cual, debitará la subcuenta 249073-Obras por impuestos de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta

472210-Pago de obligaciones con títulos de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO.

Posteriormente, cuando el contribuyente pague impuestos con los TRT, la DGCPTN debitará la subcuenta 223005-Títulos para la renovación del territorio (TRT) de la cuenta 2230-BONOS Y TÍTULOS DE INCENTIVO y acreditará la subcuenta 472209-Aplicación de títulos al pago de tributos de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO. Por su parte, la DIAN debitará la subcuenta 572209-Aplicación de títulos al pago de tributos de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO y acreditará la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

3.2. Mantenimiento y conservación de bienes de uso público

Con la recepción de las obras de mantenimiento y conservación, la ENC reconocerá el gasto por mantenimiento realizado por el contribuyente mediante un débito en la subcuenta 511185-Mantenimiento y conservación - Obras por impuestos de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 249073-Obras por impuestos de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por la obligación que adquiere la ENC, en representación de la Nación, a favor del contribuyente, mientras se emiten los TRT. La ENC revelará, en las notas a los estados financieros, el valor y los bienes que fueron objeto de mantenimiento y conservación.

La entidad territorial beneficiaria no reconocerá las obras de mantenimiento o conservación que reciba de la ENC, dado que, de conformidad con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio no serán objeto de reconocimiento. No obstante, las entidades territoriales beneficiarias revelarán, en las notas a los estados financieros, el valor y los bienes que fueron objeto de mantenimiento y conservación.

Cuando la DGCPTN emita los TRT, reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta 572210-Pago de obligaciones con títulos de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO generando una operación sin flujo de efectivo con la ENC y un crédito en la subcuenta 223005-Títulos para la renovación del territorio (TRT) de la cuenta 2230-BONOS Y TÍTULOS DE INCENTIVO. Por su parte, la ENC dará de baja en cuentas la obligación reconocida a favor del contribuyente, para lo cual, debitará la subcuenta 249073-Obras por impuestos de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 472210-Pago de obligaciones con títulos de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO.

Cuando el contribuyente pague impuestos con los TRT, la DGCPTN debitará la subcuenta 223005-Títulos de renovación del territorio (TRT) de la cuenta 2230-BONOS Y TÍTULOS DE INCENTIVO y acreditará la subcuenta 472209-Aplicación de títulos al pago de tributos de la cuenta 4722- OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO. Por su parte, la DIAN debitará la subcuenta 572209-Aplicación de títulos al pago de tributos

de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO y acreditará la subcuenta 130501-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

4. Operaciones recíprocas

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

El gasto de la DIAN con el ingreso de la ENC, por la operación sin flujo de efectivo por la recepción de la obra.

El gasto de la ENC con el ingreso de la entidad territorial beneficiaria, por la transferencia por la entrega de la obra.
El gasto de la DGCPTN con el ingreso de la ENC, por la operación sin flujo de efectivo por la emisión de los TRT por parte de la DGCPTN.

El gasto de la DIAN con el ingreso de la DGCPTN, por la operación sin flujo de efectivo por el pago de impuestos que realice el contribuyente con los TRT.

5. Flujos de información

Las entidades que participen en los hechos económicos relacionados con el mecanismo de obras por impuestos deben implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas.

6. Vigencia

El presente concepto general tendrá vigencia a partir del 1 de enero de 2026. Por ello, a esa fecha, las entidades determinarán el valor de los activos o pasivos que deben tener reconocidos conforme a lo establecido en el presente concepto general y los incorporarán, ajustarán o retirarán, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, en los estados financieros a 31 de diciembre de 2026, se revelará el impacto que tuvo la aplicación del presente concepto general, sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.

En ningún caso, la aplicación del presente concepto general implica la reexpresión retroactiva de los saldos a 31 de diciembre de 2025, que se presentan comparativamente en los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2026.

***

CONCEPTO No. 20251100041181 DEL 29-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Préstamos por cobrar Ingresos de transacciones con contraprestación Preparación y presentación de estados financieros Catálogo General de Cuentas Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Clasificación de los ingresos para efectos de presentación en el Estado de Resultados Reconocimiento inicial de préstamos por cobrar Tratamiento contable de los descuentos practicados en el otorgamiento de préstamos Reconocimiento posterior de préstamos por cobrar Reclasificación de préstamos por cobrar a préstamos por cobrar de difícil recaudo Tratamiento contable del deterioro de préstamos por cobrar Tratamiento contable de la reversión de deterioro de préstamos por cobrar en el periodo actual y en periodos anteriores Tratamiento contable de los intereses por mora en préstamos por cobrar Baja en cuentas de préstamos por cobrar Tratamiento contable de la recuperación de préstamos por cobrar luego de haber sido dados de baja en cuentas Clasificación de préstamos por cobrar como activo corriente y no corriente Reconocimiento de los gastos del periodo relacionados con el otorgamiento de préstamos

Doctor
JOSÉ DAVID REYES RODRÍGUEZ
Coordinador Financiero
Agencia Logística de las Fuerzas Militares
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010045222 del 15 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) Dentro de las funciones de la Dirección de Otros Abastecimientos y Servicios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES, se contempla la de 'Dirigir y controlar la gestión de servicios de crédito para los miembros de las Fuerzas Militares y otras Entidades del sector Defensa'.

Adicionalmente, la propia AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES, a través del 'Manual de Créditos ALFM', establece y publicita las políticas, requisitos y procedimientos para el otorgamiento de créditos a su personal vinculado y a los miembros de las fuerzas militares, lo que confirma la operatividad de esta función.

Al ser la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES una entidad pública, adscrita al Ministerio de Defensa, su objeto principal no es la intermediación financiera (captar recursos del público para luego prestarlos), que es la actividad central de las entidades vigiladas por la Superfinanciera (bancos, corporaciones financieras, etc.). La actividad de crédito de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES es una función complementaria a su misión de apoyo logístico y bienestar para el personal del sector defensa. Los recursos que utiliza para otorgar créditos provienen de su propio presupuesto o de los rendimientos de sus operaciones comerciales, no de la captación de ahorros del público en general.

Ahora bien, el servicio de créditos prestado por la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES puede ser considerado una unidad de negocio o segmento de servicios. Este concepto, se aplica a entidades públicas que generan sus propios ingresos a través de la prestación de servicios específicos. En este caso, la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES gestiona una cartera de créditos, establece tasas de interés y genera rendimientos a partir de esta actividad financiera. Estos ingresos contribuyen a la sostenibilidad y al cumplimiento de los objetivos misionales de la entidad, operando con una lógica de autosuficiencia y gestión de recursos propia de una unidad de negocio o segmento de servicios.

Clasificación como Proceso Misional y Operacional

Dentro de la gestión por procesos del sector público colombiano, el servicio de créditos de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES se enmarca como:

Proceso Misional: Los procesos misionales son aquellos que están directamente relacionados con la razón de ser de una entidad y que contribuyen al cumplimiento de su mandato. En el caso de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES, su misión es apoyar el desarrollo y sostenimiento de las capacidades de las Fuerzas Militares. El ofrecimiento de servicios de crédito se alinea con este propósito al

contribuir al bienestar y a la moral del personal militar y civil, lo cual es un factor importante para la operatividad y la eficiencia de las fuerzas.

Proceso Operacional: Se refiere a las actividades del día a día que la entidad lleva a cabo para producir sus bienes o servicios. La gestión de créditos implica una serie de tareas recurrentes y estandarizadas, como la evaluación de solicitudes, el análisis de riesgo, el desembolso de fondos, la administración de cartera y el recaudo. Todas estas actividades son de naturaleza operacional y constituyen el núcleo de la prestación de este servicio.

En resumen, la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES no solo tiene la facultad legal para ofrecer créditos, sino que esta actividad está plenamente integrada en su estructura funcional como una unidad de negocio que forma parte de sus procesos misionales y operacionales.

Y con lo anterior, me permito solicitar de su valiosa colaboración emitiendo un concepto referente al tratamiento contable que debe aplicar a la prestación del servicio de créditos de lo siguiente:

1. ¿Los préstamos otorgados por la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES pueden clasificarse como operacionales para efectos de presentación en el Estado de Resultados de la entidad?

2. Teniendo en cuenta que la mayoría de créditos otorgados es de libre destinación ¿Cuál debe ser el tratamiento contable para el desembolso de un crédito a los usuarios de créditos que comprenden (el personal militar uniformado o retirado, el Personal Pensionado del Ministerio de Defensa Nacional y entidades del GSED, a los funcionarios vinculados a las empresas del Grupo Social y Empresarial de la Defensa GSED y a los Cónyuges beneficiarios de sustitución pensional del Ministerio de Defensa y Caja de Retiro de las Fuerzas Militares)?

3. ¿Cuál debe ser el tratamiento contable para el desembolso de un crédito de libre destinación a los funcionarios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES?

4. Teniendo en cuenta que la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES, en sus modalidades de crédito ofrece una denominada "paga deuda" la cual es símil a una compra de cartera en donde en un primer momento se realiza un primer desembolso al solicitante por el monto de los saldos adeudados con las demás entidades financieras con las cuales posee la deuda y para que sea aprobado el segundo desembolso por el sobrante del préstamo aprobado se hace necesario que el mismo allegue la certificación respectiva de la entidad financiera donde se haya generado el pago total o paz y salvo de esas deudas ¿Cuál debe ser el tratamiento contable para el registro de dicho préstamo a los usuarios de créditos a sabiendas que los desembolsos son girados en dos fechas distintas? ¿El tratamiento contable es igual para los funcionarios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES?

5. En las condiciones de otorgamiento de estos préstamos se tiene establecido que la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES descontará por una única vez sobre el valor del préstamo y previo al desembolso el 0.9% correspondiente a "Gastos de administración" (corresponden a los recursos destinados en el análisis, otorgamiento, seguimiento, recaudo, cobranza, entre otros.) y el 2.0% el cual corresponde al denominado "Fondo de Protección para la Deuda" (correspondiente a un fondo específico que es símil a un seguro en donde se resguardan estos recursos con la finalidad de cubrir las deudas morosas) y ninguno de estos conceptos es reembolsable bajo ninguna circunstancia. Ahora bien, ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse para reconocer los gastos de administración? ¿Es viable reconocer contablemente el "Fondo de Protección para la Deuda" como un pasivo? ¿en qué cuentas contables debería registrarse? En caso contrario ¿cuál debería ser el tratamiento contable?

6. Los intereses corrientes que tiene definida la entidad en el cobro de todos sus préstamos otorgados ¿deben ser causados de forma mensual de acuerdo al plazo del crédito o deben causarse al momento del recaudo de las cuotas? ¿Estos intereses corrientes pueden causarse a través del grupo 43 - VENTA DE SERVICIOS? ¿En caso contrario cual debería ser el tratamiento contable?

7. De acuerdo a la respuesta anterior ¿Cuál debe ser el tratamiento contable por aplicar para la causación de estos intereses tanto para los usuarios externos como para los funcionarios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES?
8. ¿Cuál debe ser el tratamiento contable para la aplicación del recaudo de dichos préstamos tanto para los usuarios externos como para los funcionarios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES?

9. En los préstamos que son otorgados bajo libranza para los funcionarios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES ¿cuál es el tratamiento contable para el registro de dichos recaudos?

10. Ahora bien, cuando se presenta mora en las cuotas de un crédito y de acuerdo al marco normativo de entidades de gobierno estas deban ser trasladadas como préstamos por cobrar de difícil recaudo ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse? ¿se debe trasladar únicamente las cuotas que presentan mora o el préstamo por cobrar completo a la cuenta 1477 - PRÉSTAMOS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO?

11. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse para el deterioro de los préstamos por cobrar que cumplan con lo establecido en el marco normativo de entidades de gobierno?

12. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse para la reversión del deterioro de las cuotas correspondientes a los préstamos por cobrar de la vigencia actual y de vigencias anteriores?

13. Una vez el préstamo se encuentre en mora, para la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES se tiene establecido el cobro de intereses de mora ¿cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse para el reconocimiento de estos?

14. Cuando a través del Comité Técnico de Saneamiento Contable se autorice la baja en cuentas de un préstamo por cobrar ¿Debe castigarse contra el "Fondo de Protección para la Deuda"? ¿Cuál sería el tratamiento contable por aplicar si el "Fondo de Protección para la Deuda" ya no tiene recursos suficientes para cubrirlo? ¿Estos préstamos por cobrar que son castigados pueden reconocerse en cuentas de orden deudoras con la finalidad de sostener un control administrativo mientras surten los procesos de cobro coactivo? En tal caso ¿Cuál sería el tratamiento contable por aplicar?

15. Cuando un préstamo por cobrar haya sido castigado en su totalidad y se logre la recuperación de cartera ¿Cuál es el tratamiento contable por aplicar si el mismo corresponde a la vigencia actual o a vigencias anteriores? ¿Se puede recuperar ese dinero contra el "Fondo de Protección para la Deuda" aumentándolo?

16. Para efectos de reconocimiento en el Estado de Situación Financiera de la entidad y su distinción entre partidas corrientes y no corrientes ¿se deben reconocer de acuerdo al plazo del préstamo otorgado o se debe clasificar cada cuota del préstamo? Lo anterior teniendo en cuenta que puede existir un crédito a 5 años pero el flujo de efectivo de los primeros 12 meses corresponderían a una partida corriente y los otros 4 años comprenderían una partida no corriente.

17. ¿En caso de ser viable el reconocimiento de los ingresos de esta unidad de negocio o segmento de servicios a través del grupo 43 - VENTA DE SERVICIOS, las erogaciones como gastos de personal de la unidad de negocio, depreciación de los activos asignados al personal de la unidad de negocio, gastos generales y demás empleados en el curso normal de las actividades de la unidad de negocio pueden clasificarse a través del grupo 63 – COSTO DE VENTAS DE SERVICIOS?"

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

Por su parte, el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

"Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (subrayado fuera de texto).

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el

uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

6.1.6. Costos

76. Los costos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, los cuales están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, con independencia de que se recuperen o no los costos en el intercambio, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

77. Los costos contribuyen a la generación de potencial de servicio o beneficios económicos futuros, fundamentalmente, por la venta de bienes y la prestación de servicios, razón por la cual tienen relación directa con los ingresos provenientes de transacciones con contraprestación.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

3. PRÉSTAMOS POR COBRAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por cobrar, los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada

de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

(…)

3.4. Medición posterior

6. Con posterioridad al reconocimiento, los préstamos por cobrar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

7. El rendimiento efectivo de los préstamos por cobrar se calculará multiplicando el valor bruto del préstamo por cobrar por la tasa de interés efectiva. El valor bruto del préstamo por cobrar corresponde al valor inicialmente reconocido del préstamo por cobrar más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos. No obstante, cuando hayan ocurrido uno o más sucesos que impacten de manera perjudicial los flujos de efectivo futuros estimados del préstamo por cobrar y mientras estos sucesos persistan, el rendimiento efectivo se calculará multiplicando el costo amortizado en la fecha de medición por la tasa de interés efectiva.

8. La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del préstamo por cobrar con su costo amortizado en la fecha de medición.

9. Evidencias de que han ocurrido uno o más sucesos con impacto perjudicial en los flujos de efectivo futuros estimados del préstamo por cobrar incluyen información observable sobre lo siguiente:

a) dificultades financieras significativas del prestatario;

b) un incumplimiento o un suceso de mora;

c) razones económicas o contractuales relacionadas con dificultades financieras del prestatario que le han otorgado a éste concesiones o ventajas, las cuales no se le habrían facilitado en otras circunstancias; o

d) el hecho de que se está convirtiendo en probable que el prestatario entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera.

10. Se presume que han ocurrido uno o más sucesos con impacto perjudicial en los flujos de efectivo futuros estimados del préstamo por cobrar cuando hay un atraso mayor a 90 días en los pagos contractuales. No obstante, la entidad podrá refutar dicha presunción cuando disponga de información razonable y sustentable que demuestre que el impacto perjudicial se presenta en un plazo distinto de 90 días.

11. El rendimiento efectivo se reconocerá como un mayor valor del préstamo por cobrar y como un ingreso en el resultado del periodo.

12. Los intereses recibidos y los pagos de capital reducirán el valor del préstamo por cobrar, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

13. Los préstamos por cobrar serán objeto de estimaciones de deterioro.

14. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si el riesgo crediticio del préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento. Para el efecto, la entidad considerará la información que esté disponible en la fecha de evaluación sobre sucesos pasados y condiciones actuales. El riesgo crediticio corresponde a la probabilidad de incumplimiento de las obligaciones contractuales por parte del prestatario.

15. La entidad podrá evaluar de manera individual o de manera colectiva si el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento. Dicha evaluación se podrá realizar de manera colectiva, cuando los préstamos por cobrar compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

(…)

21. Si producto de la evaluación se determina que existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento del préstamo por cobrar, el deterioro corresponderá al valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del préstamo por cobrar. Estas pérdidas son aquellas que proceden de todos los sucesos de incumplimiento posibles a lo largo de la vida esperada del préstamo, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

(…)

24. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor del préstamo por cobrar afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido ni excederán el costo amortizado que se habría determinado en la fecha de reversión si no se hubiera contabilizado el deterioro del valor.

3.5. Baja en cuentas

25. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, un préstamo por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes al préstamo. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas del préstamo por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(…)

1.3.2. Estado de situación financiera

(…)

1.3.2.2. Distinción entre partidas corrientes y no corrientes

(…)

1.3.2.2.1. Activos corrientes y no corrientes

17. La entidad clasificará un activo, como corriente cuando a) espere realizar el activo, o tenga la intención de venderlo a precios de mercado o de no mercado, consumirlo o distribuirlo en forma gratuita, en su ciclo normal de operación (este último es el tiempo que la entidad tarda en transformar entradas de recursos en salidas); b) mantenga el

activo principalmente con fines de negociación; c) espere realizar el activo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros; o d) el activo sea efectivo o equivalente al efectivo (como se define en la presente Norma), a menos que este se encuentre restringido y no pueda utilizarse para adquirir un activo o cancelar un pasivo por un plazo mínimo de 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros. Se considerará el efectivo o equivalentes al efectivo como de uso restringido únicamente cuando los recursos estén embargados como consecuencia de un proceso judicial.

18. La entidad clasificará todos los demás activos como no corrientes.

(…)

1.3.3. Estado de resultados

25. El estado de resultados presenta el total de ingresos menos los gastos y costos de la entidad reflejando el resultado del periodo.

1.3.3.1. Información a presentar en el estado de resultados

26. Como mínimo, el estado de resultados incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

a) los ingresos sin contraprestación;

b) los ingresos con contraprestación;

(…)

28. La entidad presentará, en el estado de resultados, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando la magnitud, naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad.

(…)

1.3.3.2. Información a presentar en el estado de resultados o a revelar en las notas

(…)

31. Cuando las partidas de ingreso o gasto sean materiales, la entidad revelará de forma separada, información sobre su naturaleza e importe. En todo caso, con independencia de la materialidad, la entidad revelará de forma separada, las partidas de ingresos o gastos relacionadas con lo siguiente:

a) ingresos por impuestos;

b) ingresos por transferencias;

c) ingresos por venta de bienes y prestación de servicios;

d) ingresos y gastos financieros;

e) gastos por transferencias y subvenciones;

f) gastos por beneficios a los empleados;

g) depreciaciones y amortizaciones de activos;

h) deterioro del valor de los activos, reconocido o revertido durante el periodo contable; e

i) la constitución de provisiones y las reversiones de las mismas" (subrayados fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas junto con sus dinámicas así:

1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS: "Representa los valores por cobrar por concepto de préstamos otorgados por las entidades". Se debita con "1 - El valor desembolsado cuando se pacta una tasa de interés acorde a la del mercado o el préstamo se concede a otra entidad de gobierno; 2-El valor presente de los flujos futuros descontados utilizando la tasa de referencia del mercado para transacciones similares cuando se conceden préstamos a terceros distintos de otras entidades de gobierno y se pacta una tasa de interés inferior a la del mercado; 3-El valor de los costos de transacción originados en la concesión del préstamo; 4-El valor del rendimiento efectivo del préstamo".

1477-PRÉSTAMOS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO: Representa el valor de los préstamos por cobrar a favor de la entidad pendientes de recaudo, que por su antigüedad y morosidad han sido reclasificados desde la cuenta principal. Se debita con: "1-El valor de los préstamos por cobrar que se reclasifican; 2-El valor del rendimiento efectivo del préstamo".

Ahora bien, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. (…)

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. ¿Los préstamos otorgados por la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES pueden clasificarse como operacionales para efectos de presentación en el Estado de Resultados de la entidad?

Las Normas incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), mediante la Resolución 533 de 2015, contienen los criterios técnicos que deben observarse para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos por parte de las entidades de gobierno. En relación con los ingresos, dicho marco normativo contempla ingresos de transacciones sin contraprestación e ingresos de transacciones con contraprestación.

Dentro de los ingresos de transacciones sin contraprestación se incluyen los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales; mientras que los ingresos de transacciones con contraprestación, son aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Dado lo anterior, como mínimo, el estado de resultados incluirá partidas que presenten los importes de ingresos sin contraprestación e ingresos con contraprestación.

Ahora bien, con respecto a la estructura del Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para las Entidades de Gobierno, el cual es utilizado por la Agencia

para efectos de registro y reporte de información financiera a la CGN, es preciso señalar que esta estructura está conformada por cuatro niveles de clasificación, con seis dígitos que componen el Código Contable, donde los 2 primeros dígitos corresponden al Grupo.

Así pues, para el caso de los ingresos, el CGC contempla los siguientes grupos de cuentas: 41-INGRESOS FISCALES, 42-VENTA DE BIENES, 43-VENTA DE SERVICIOS, 44-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES y 48-OTROS INGRESOS; por lo que, para efectos de registros tampoco existe la clasificación de ingresos operacionales.

Adicionalmente, y para efectos de presentación de los estados financieros con propósito de información general, la Norma de presentación de estados financieros tampoco contempla una clasificación de ingresos operacionales. Al respecto, la Norma establece que el estado de resultados presenta el total de ingresos menos los gastos y costos de la entidad reflejando el resultado del periodo, incluyendo partidas que presenten, entre otros elementos, los ingresos sin contraprestación y los ingresos con contraprestación.

De igual manera, la mencionada Norma señala que la entidad debe presentar, en el estado de resultados, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando la magnitud, naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad, quedando a potestad de la entidad el uso de estos encabezados y subtotales.

PREGUNTAS 2 Y 3. Teniendo en cuenta que la mayoría de créditos otorgados es de libre destinación ¿Cuál debe ser el tratamiento contable para el desembolso de un crédito a los usuarios de créditos que comprenden (el personal militar uniformado o retirado, el Personal Pensionado del Ministerio de Defensa Nacional y entidades del GSED, a los funcionarios vinculados a las empresas del Grupo Social y Empresarial de la Defensa GSED y a los Cónyuges beneficiarios de sustitución pensional del Ministerio de Defensa y Caja de Retiro de las Fuerzas Militares)? ¿Cuál debe ser el tratamiento contable para el desembolso de un crédito de libre destinación a los funcionarios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES?

Según la Norma de préstamos por cobrar del Marco Normativo para las Entidades de Gobierno, se reconocen como tales los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero, el cual es el caso de los créditos otorgados por la Agencia a los distintos usuarios.

Para su registro contable la entidad utilizará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS, dependiendo del tipo de préstamo, por ejemplo, si se trata de un crédito de libre destinación debitará la subcuenta 141521-Préstamos de consumo, si se trata de un crédito otorgado a los funcionarios de la agencia debitará la subcuenta 141525-Créditos a empleados.

Ahora bien, si la entidad considera necesario detallar la información contenida en las subcuentas de la cuenta 1415–Préstamos concedidos, los profesionales responsables de la elaboración y presentación de los estados financieros, aplicando su juicio profesional, podrán crear auxiliares conforme a sus necesidades específicas, por ejemplo, podrán diferenciar los préstamos otorgados a funcionarios de la Agencia de aquellos concedidos a terceros, desagregando la información a partir del séptimo dígito del código. En todo caso, deberá garantizarse que la creación y el uso de dichos auxiliares no alteren la naturaleza definida por la Contaduría General de la Nación para los niveles superiores.

PREGUNTA 4. Teniendo en cuenta que la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES, en sus modalidades de crédito ofrece una denominada "paga deuda" ¿Cuál debe ser el tratamiento contable para el registro de dicho préstamo? ¿El tratamiento contable es igual para los funcionarios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES?

De acuerdo con el principio de devengo, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

En la modalidad de crédito denominada "paga deuda", como se indica en su consulta, se realizan dos desembolsos en momentos distintos. En consecuencia, cada desembolso debe reconocerse de manera independiente: el primero en el momento en que se efectúe el primer desembolso y el segundo cuando se realice el desembolso restante.

Para esto, la entidad aplicará lo indicado en la respuesta a las preguntas 2 y 3, pues al ser recursos financieros que la entidad destina para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero, se configura un préstamo por cobrar. Independientemente del tercero al que se le realice el préstamo, para su registro contable se utilizará la subcuenta 141590-Otros préstamos concedidos de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS.

PREGUNTA 5. En las condiciones de otorgamiento de estos préstamos se tiene establecido que la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES descontará por una única vez sobre el valor del préstamo y previo al desembolso el 0.9% correspondiente a "Gastos de administración" y el 2.0% el cual corresponde al denominado "Fondo de Protección para la Deuda" y ninguno de estos conceptos es reembolsable bajo ninguna circunstancia. Ahora bien, ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse para reconocer los gastos de administración? ¿Es viable reconocer contablemente el "Fondo de Protección para la Deuda" como un pasivo? ¿en qué cuentas contables debería registrarse? En caso contrario ¿cuál debería ser el tratamiento contable?

De acuerdo con el Marco Conceptual los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y surgen de transacciones con y sin contraprestación.

Ahora bien, la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación señala que como tales se reconocen aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

Dentro de estos se pueden incluir los llamados "Gastos de administración", que como indica en su consulta corresponden a un descuento del 0.9% efectuado sobre el valor del préstamo y previo al desembolso. Dado esto, el descuento se registrará como ingreso en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Respecto al descuento del 2.0% correspondiente al denominado "Fondo de Protección para la Deuda" y que, de acuerdo con su consulta, es un fondo específico en donde se resguardan unos recursos con la finalidad de cubrir las deudas morosas, se reconocerá también como ingreso. Es importante aclarar que no es correcto reconocerlo como un pasivo, puesto que este elemento de los estados financieros es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos, definición que no se cumple para el fondo.

Así pues, cuando se efectúe el desembolso del préstamo, la entidad reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS por el valor del préstamo y un crédito en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS por el valor de los gastos de administración y el 2.0% correspondiente al denominado "Fondo de Protección para la Deuda"; y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS por el valor desembolsado.

Como se observa, estos descuentos corresponden a un menor valor del desembolso que se realizará al tercero.

Ahora bien, de acuerdo con el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable la entidad debe contar con un manual de políticas contables, en procura de lograr una información financiera con las características cualitativas establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública. En su mayoría, dichas políticas están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad, sin embargo, en algunos casos, la entidad,

establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

En ese sentido la Agencia tiene la potestad de establecer en su manual de políticas contables y manuales operativos los procedimientos asociados al "Fondo de Protección para la Deuda", indicando la manera cómo este debe ser utilizado para garantizar que los recursos sean empleados atendiendo a lo dispuesto por la entidad.

PREGUNTAS 6, 7, 8 y 9. ¿Cuál debe ser el tratamiento contable por aplicar para la causación de estos intereses tanto para los usuarios externos como para los funcionarios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES? ¿Cuál debe ser el tratamiento contable para la aplicación del recaudo de dichos préstamos tanto para los usuarios externos como para los funcionarios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES? En los préstamos que son otorgados bajo libranza para los funcionarios de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES ¿cuál es el tratamiento contable para el registro de dichos recaudos?

De acuerdo con la Norma de préstamos por cobrar, en su numeral 3.4, con posterioridad al reconocimiento, los préstamos por cobrar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

Por lo anterior, la entidad debe reconocer en su información financiera el rendimiento efectivo asociado al préstamo por cobrar, el cual se calcula multiplicando el valor bruto del préstamo por cobrar por la tasa de interés efectiva, es decir aquella que hace equivalentes los flujos de efectivo contractuales del préstamo por cobrar con su costo amortizado en la fecha de medición.

Para el reconocimiento del rendimiento efectivo la entidad debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS y acreditará la subcuenta 480221-Rendimiento efectivo préstamos por cobrar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, en el momento en que el tercero a quien se le otorgó el préstamo efectúe el respectivo pago de su cuota, la cual contempla el abono a capital junto con el pago de intereses, la Agencia debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS.

Lo anterior con independencia del tercero al que se le otorgue el préstamo y del tipo de préstamo concedido.

PREGUNTA 10. Ahora bien, cuando se presenta mora en las cuotas de un crédito y de acuerdo al marco normativo de entidades de gobierno estas deban ser trasladadas como préstamos por cobrar de difícil recaudo ¿Cuál es el tratamiento contable que debe

aplicarse? ¿se debe trasladar únicamente las cuotas que presentan mora o el préstamo por cobrar completo a la cuenta 1477 - PRÉSTAMOS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO?

Los préstamos por cobrar pueden ser reclasificados como préstamos de difícil recaudo cuando presenten niveles significativos de antigüedad o morosidad en comparación con los plazos normales establecidos por la entidad para la recuperación de saldos. Los criterios para efectuar dicha reclasificación deberán ser definidos por la entidad en sus políticas contables o manuales operativos, conforme a lo dispuesto en la normativa aplicable y atendiendo a sus particularidades.

En consecuencia, si un préstamo por cobrar reconocido inicialmente en la subcuenta correspondiente cumple con alguna de los criterios definidas por la entidad para ser reconocidos cono de difícil recaudo, deberá reclasificarse a la subcuenta 147701-Préstamos concedidos de la cuenta 1477-PRÉSTAMOS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, por el valor en libros del préstamo.

PREGUNTA 11. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse para el deterioro de los préstamos por cobrar que cumplan con lo establecido en el marco normativo de entidades de gobierno?

De acuerdo con la Norma de préstamos por cobrar, si el riesgo crediticio del préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento, es decir, si la probabilidad de incumplimiento de las obligaciones contractuales por parte del prestatario ha aumentado significativamente, la entidad deberá determinar y reconocer el deterioro del valor del préstamo.

Este deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor del préstamo por cobrar afectando el gasto en el resultado del periodo, para lo cual la entidad debitará la subcuenta 534901-Préstamos concedidos de la cuenta 5349-DETERIORO DE PRÉSTAMOS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 148003-Préstamos concedidos de la cuenta 1480-DETERIORO ACUMULADO DE PRÉSTAMOS POR COBRAR (CR), por el valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del préstamo por cobrar.

PREGUNTA 12. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse para la reversión del deterioro de las cuotas correspondientes a los préstamos por cobrar de la vigencia actual y de vigencias anteriores?

Si posterior al reconocimiento del deterioro del préstamo por cobrar, se descubre que el valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del préstamo por cobrar ha disminuido, la entidad aplicará el siguiente tratamiento contable dependiendo de si dicha disminución ocurre en el periodo contable actual o en un periodo posterior:

Para el primer caso, cuando la disminución ocurre en el mismo periodo la entidad debitará la subcuenta 148003-Préstamos concedidos de la cuenta 1480-DETERIORO ACUMULADO DE PRÉSTAMOS POR COBRAR (CR) y acreditará la subcuenta 534901-Préstamos concedidos de la cuenta 5349-DETERIORO DE PRÉSTAMOS POR COBRAR, por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas.

Por otro lado, si la disminución ocurre en un periodo contable posterior, la entidad debitará la subcuenta 148003-Préstamos concedidos de la cuenta 1480-DETERIORO ACUMULADO DE PRÉSTAMOS POR COBRAR (CR) y acreditará la subcuenta 483004-Préstamos por cobrar de la cuenta 4830-REVERSIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR, por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas.

En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido ni excederán el costo amortizado que se habría determinado en la fecha de reversión si no se hubiera contabilizado el deterioro del valor.

PREGUNTA 13. Una vez el préstamo se encuentre en mora, para la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES se tiene establecido el cobro de intereses de mora ¿cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse para el reconocimiento de estos?

De acuerdo con la Norma de cuentas por cobrar, se reconocerán como tales, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Con base en lo anterior la entidad reconocerá los intereses por mora cuando surja el derecho a percibir dichas sumas de dinero, para lo cual debitará la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480233-Otros intereses de mora, por el valor de los intereses de mora liquidados.

Posteriormente, cuando el deudor realice el pago de la acreencia la entidad debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

PREGUNTA 14. Cuando a través del Comité Técnico de Saneamiento Contable se autorice la baja en cuentas de un préstamo por cobrar ¿Debe castigarse contra el "Fondo de Protección para la Deuda"? ¿Cuál sería el tratamiento contable por aplicar si el "Fondo de Protección para la Deuda" ya no tiene recursos suficientes para cubrirlo? ¿Estos préstamos por cobrar que son castigados pueden reconocerse en cuentas de orden deudoras con la finalidad de sostener un control administrativo mientras surten

los procesos de cobro coactivo? En tal caso ¿Cuál sería el tratamiento contable por aplicar?

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, la regla general es que las entidades deben cobrar dichas acreencias, por lo que generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

No obstante, habrá lugar a la baja en cuentas de los préstamos por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estos representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se esperar, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichos préstamos por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento, y por tanto tampoco amerita llevar un control administrativo a través del registro en cuentas de orden.

Ahora bien, la CGN no establece un procedimiento o trámite que deba surtirse al interior de la entidad para efectos de realizar la baja en cuentas de los préstamos por cobrar, sino que dispone, conforme a lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica.

Asimismo, el referido procedimiento contable señala que las entidades deben elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente, por lo cual, es decisión de las entidades establecer en sus manuales el procedimiento interno que se llevará a cabo para realizar la baja en cuentas de los elementos de sus estados financieros.

Esto, teniendo en cuenta que con independencia su cuantía, siempre que se presenten este tipo de cifras que dejaron de representar derechos, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión

de dichas partidas de los libros de contabilidad. Así pues, queda a discreción de la entidad determinar si la baja en cuentas de los préstamos por cobrar debe castigarse contra el "Fondo de Protección para la Deuda".

En ese sentido, si la entidad ha establecido que la baja en cuentas de un préstamo por cobrar se castiga contra el "Fondo de Protección para la Deuda", debitará la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y la subcuenta 148003-Préstamos concedidos de la cuenta 1480-DETERIORO ACUMULADO DE PRÉSTAMOS POR COBRAR (CR), en caso de que existiese deterioro, y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS o la subcuenta 147701-Préstamos concedidos de la cuenta 1477-PRÉSTAMOS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO.

Por otro lado, cuando el fondo de la entidad ya no cuenta con los recursos suficientes para cubrir la totalidad de la deuda, la entidad debitará la subcuenta 580426-Pérdida por baja en cuentas de préstamos por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS y la subcuenta 148003-Préstamos concedidos de la cuenta 1480-DETERIORO ACUMULADO DE PRÉSTAMOS POR COBRAR (CR), en caso de que existiese deterioro, y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS o la subcuenta 147701-Préstamos concedidos de la cuenta 1477-PRÉSTAMOS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO.

15. Cuando un préstamo por cobrar haya sido castigado en su totalidad y se logre la recuperación de cartera ¿Cuál es el tratamiento contable por aplicar si el mismo corresponde a la vigencia actual o a vigencias anteriores? ¿Se puede recuperar ese dinero contra el "Fondo de Protección para la Deuda" aumentándolo?

Si después de haber dado de baja en cuentas un préstamo por cobrar la entidad logra recuperar ese derecho, debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 580426-Pérdida por baja en cuentas de préstamos por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS o la subcuenta 480253-Recuperación de cuentas por cobrar, préstamos por cobrar e inversiones dados de baja en periodos anteriores de la cuenta 4802-FINANCIEROS, dependiendo de si la recuperación del préstamo por cobrar ocurre en el mismo periodo contable o en un periodo posterior.

Ahora bien, el aumento del "Fondo de Protección para la Deuda" dependerá de lo que la entidad haya establecido en su manual de políticas.

16. Para efectos de reconocimiento en el Estado de Situación Financiera de la entidad y su distinción entre partidas corrientes y no corrientes ¿se deben reconocer de acuerdo al plazo del préstamo otorgado o se debe clasificar cada cuota del préstamo? Lo anterior teniendo en cuenta que puede existir un crédito a 5 años pero el flujo de efectivo de los primeros 12 meses corresponderían a una partida corriente y los otros 4 años comprenderían una partida no corriente.

De conformidad con las consideraciones expuestas, la Norma de presentación de estados financieros señala que un activo se clasifica como corriente cuando, entre otros aspectos, la entidad espera realizar el activo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros. En este sentido, la clasificación de un préstamo por cobrar como corriente o no corriente será únicamente a efectos de la presentación de los estados financieros de la entidad.

Para el caso de los préstamos por cobrar, la clasificación se realizará según el momento en que se espera recaudar los flujos de efectivo de acuerdo con las condiciones pactadas. En este sentido, un préstamo puede presentar una porción corriente cuando se prevea su recaudo en un plazo igual o inferior a 12 meses, y una porción no corriente cuando dicho recaudo se estime en un plazo superior a ese periodo.

17. ¿En caso de ser viable el reconocimiento de los ingresos de esta unidad de negocio o segmento de servicios a través del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS, las erogaciones como gastos de personal de la unidad de negocio, depreciación de los activos asignados al personal de la unidad de negocio, gastos generales y demás empleados en el curso normal de las actividades de la unidad de negocio pueden clasificarse a través del grupo 63 – COSTO DE VENTAS DE SERVICIOS?

El Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define los gastos como los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, y que, entre otras cosas, no están asociados con la prestación de servicios. Mientras que los costos, aunque también son decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, si están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios.

Puesto que el otorgamiento de préstamos genera ingresos con contraprestación por el uso de activos por parte de terceros, pero no están asociados con la prestación de servicios, no es procedente reconocer los gastos de personal, la depreciación de los activos, los gastos generales y otros, en cuentas del grupo 63–COSTO DE VENTAS DE SERVICIOS, por lo cual la entidad deberá utilizar las subcuentas y cuentas de la clase 5-GASTOS dispuestas para ello.

***

CONCEPTO No. 20251100045491 DEL 01-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la entrega de activos producidos a una empresa pública

Doctor
CARLOS ANDRÉS CÓRDOBA
Contador Público
La Cruz, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010051812 del 20 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Solicitamos a su dependencia la expedición de un concepto o recomendación del tratamiento contable de un hecho económico descrito a continuación:

El municipio de La Cruz, Nariño con identificación código 217852378, bajo Resolución 533 del 2015, realizo la reposición de Hospital Buen Samaritano E.S.E, esta construcción tuvo varia fuentes de financiación, pero el ejecutor del proyecto fue nuestra entidad, Municipio de La Cruz, el municipio contabilizó esta obra en la cuenta 1.6.15.01 construcciones en curso, por el valor total de $11.145.760.904.53, a la fecha el Activo ya está en servicio, recordando que esta infraestructura pertenece al Hospital Buen Samaritano E.S.E, con autonomía administrativa y financiera, la pregunta a resolver es como nuestra entidad, Municipio de La Cruz, hace la entrega y que cuentas contables debemos afectar (procedimiento contable) y quede la trasferencia del bien a la Empresa Social de Estado y en lo posible no afecte negativamente nuestros estados financieros en especial de Estado de Resultados".

Por llamada telefónica, el Doctor Carlos Andrés Córdoba confirmó que la construcción del hospital la ejecutó el Municipio durante 10 años, con recursos de diferentes fuentes como lo fueron regalías del departamento, recursos propios departamentales y recursos propios del Municipio. El hospital antiguo estaba a nombre del Hospital Buen

Samaritano E.S.E, el cual fue demolido y el Hospital dio de baja dicho bien. Así las cosas, en la actualidad la edificación ya se encuentra activa y el Municipio requiere entregar la obra al Hospital.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use

para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad.

(…)

91. Si la entidad suministra bienes o servicios, en forma gratuita, los gastos se reconocen cuando se entregan los bienes o se prestan los servicios" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no

se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

(…)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se reconocen como inventarios los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación, los producidos y los productos agropecuarios, que se tengan con la intención, entre otros, de distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación. Por lo tanto, se precisa que, dado que la construcción del HOSPITAL se realiza con el fin de ser entregado sin contraprestación a la E.S.E, el reconocimiento de la construcción en curso por parte del Municipio corresponde a un inventario.

Por su parte, el principio de Esencia sobre forma contenido en el Marco conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que todo hecho económico debe

reconocerse atendiendo a su esencia económica con independencia de la forma legal que le dio origen, cuando el Municipio entregue a otras entidades bienes que tiene incorporados en su información financiera, le corresponderá atender a lo estipulado en la Norma de gastos de transferencias y subvenciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Así las cosas, la Norma de gastos de transferencias y subvenciones establece que se reconocerán como gastos por subvenciones los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. Adicionalmente, establece que las subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

Teniendo en cuenta lo anterior, las obras que se encuentren en construcción para ser entregadas sin contraprestación deben ser reconocidas por parte del municipio en la subcuenta 152002-Construcciones, de la cuenta 1520-PRODUCTOS EN PROCESO, por el monto de los recursos que han sido empleados durante su ejecución. Finalizada la construcción de las obras, estas deben ser reclasificadas a la subcuenta 150502-Construcciones de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS, donde permanecerán hasta el momento en el cual se realice su transferencia.

En el momento en que el Municipio entregue el bien a la E.S.E Hospital Buen Samaritano, deberá evaluar cual de las siguientes situaciones le aplica:

- Si se trata de una subvención condicionada, reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño, para lo cual debitará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta y cuenta respectiva del Grupo de activos que corresponda.

- Si se trata de una subvención no condicionada o que está sometida a estipulaciones que son restricciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo. Para el efecto, debitará la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 150502-Construcciones, de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS.

***

CONCEPTO No. 20251100045511 DEL 01-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Inventarios Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la entrega gratuita de equipos tecnológicos. Aplicación del deterioro del valor a los equipos tecnológicos que se encuentran almacenados o próximos a ser entregados gratuitamente. Implementación del sistema de costeo en la entidad.

Doctora
MILENA NARYIBE VARÓN
Contadora
Computadores para Educar
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender sus consultas radicadas con el Nº 20251100053012 y el N° 20251100053022 del 23 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En las consultas se señala:

Radicado N° 20251100053012

"Asunto: Solicitud de concepto técnico contable sobre la aplicabilidad del costeo en la entrega de bienes tecnológicos en el marco del programa 'Computadores para Educar'

(…)

Antecedentes:

En cumplimiento de las disposiciones establecidas en el Memorando OAP No. 2025-300-001274-3 del 22 de octubre de 2025, la Oficina Asesora de Planeación presentó los costos de inversión asociados a la estrategia de acceso y entrega de dotaciones tecnológicas a sedes educativas, bibliotecas y casas de la cultura para la vigencia 2025,

con el propósito de informar a las entidades territoriales y establecimientos educativos beneficiarios sobre los costos relacionados con el proceso de entrega de la dotación tecnológica hasta las respectivas sedes educativas.

No obstante, en el marco de la auditoría adelantada por la Contraloría General de la República —Hallazgo No. 4: 'Costeo, clasificación contable y trazabilidad de activos OC 101210' (Administrativa con presunta incidencia disciplinaria A) (D))— se identificó un riesgo significativo de pérdida o inadecuado manejo de los bienes, debido a inconsistencias en la valoración, clasificación contable y trazabilidad de los equipos entregados.

En atención a lo anterior, y considerando que Computadores para Educar es una entidad sin ánimo de lucro, cuyo objeto no es la comercialización ni la generación de utilidades, sino la dotación gratuita de equipos tecnológicos a entidades educativas y culturales se hace necesario precisar el tratamiento contable aplicable al costeo y reconocimiento de dichos bienes.

Justificación:

Las entregas de dotación tecnológica realizadas por Computadores para Educar:

1. No representan una transacción comercial, ya que los equipos no son vendidos ni generan ingresos.
2. No constituyen inventarios con fines de venta, sino bienes adquiridos para ser entregados a título gratuito a los beneficiarios definidos en los programas institucionales.
3. Su reconocimiento contable se realiza al valor de adquisición, conforme al costo efectivamente pagado por los equipos.
4. Los gastos adicionales asociados al proceso de entrega, transporte, instalación o puesta en marcha son reconocidos contablemente según lo dispuesto en el marco normativo contable y la doctrina de la Contaduría General de la Nación, bajo las categorías de gasto de inversión, gasto operativo o gasto social según corresponda.
5. En consecuencia, no resulta aplicable el método de costeo contable tradicional utilizado en entidades con ánimo de lucro o en actividades comerciales de venta de bienes.

Solicitud:

Respetuosamente, se solicita a la Contaduría General de la Nación emitir un concepto técnico contable que precise:

• Si, dada la naturaleza jurídica y operativa de Computadores para Educar como entidad sin ánimo de lucro que ejecuta programas públicos de dotación tecnológica, no le resulta aplicable el método de costeo contable utilizado para entidades comerciales.

• Cuál es el tratamiento contable adecuado para el reconocimiento, revelación y control de los bienes entregados a los beneficiarios del programa, manteniendo su registro al valor de adquisición y el reconocimiento de los gastos adicionales conforme al marco contable público y doctrina vigente".

Radicado N° 20251100053022

"Asunto: SOLICITUD CONSULTA CONTABLE

Durante la ejecución del programa, existen equipos adquiridos que aún no han sido despachados a las entidades beneficiarias debido a razones operativas o de programación logística. Estos bienes se encuentran en custodia temporal de Computadores para Educar, en espera de su respectiva entrega.

Dado que no aplica costeo comercial ni valoración por margen de utilidad, y que los equipos no han sufrido deterioro físico, pérdida de funcionalidad, surge la necesidad de contar con una definición técnica y doctrinal sobre la no aplicación del deterioro contable mientras dichos equipos permanecen en almacenamiento o custodia temporal, antes de su distribución final.

Justificación

1. Los equipos adquiridos por Computadores para Educar mantienen su valor de reconocimiento contable al costo de adquisición, conforme al marco normativo contable público.

2. Al no tratarse de activos de uso ni de inventarios destinados a la venta, no se configura una pérdida de valor o deterioro económico que justifique su desvalorización contable.
3. Los equipos permanecen en estado de conservación y custodia, siendo su propósito la entrega a beneficiarios dentro del mismo periodo o vigencias siguientes.

4. La aplicación de deterioro a estos bienes podría generar distorsiones en la información financiera y patrimonial, al no reflejar su realidad económica ni su función dentro de los objetivos misionales de la entidad.

Respetuosamente, se solicita a la Contaduría General de la Nación emitir un concepto técnico contable que precise

Si, considerando la naturaleza jurídica y operativa de Computadores para Educar como entidad sin ánimo de lucro que ejecuta programas públicos de dotación tecnológica, no resulta procedente aplicar deterioro contable a los equipos adquiridos y no despachados, mientras estos se mantengan en estado de conservación y custodia, en espera de su entrega.

Cuál debe ser el tratamiento contable adecuado para estos bienes en el marco del del reconocimiento, revelación y …".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

44. Asociación: los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones" (subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos

agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(…)

9.2.1. Costo de adquisición

5. El costo de adquisición de los inventarios incluirá el precio de compra, los aranceles y otros impuestos no recuperables, el transporte y otras erogaciones necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso, venta o distribución gratuita.

(…)

9.3. Medición posterior

(…)

22. Los inventarios que se mantengan para vender a precios de no mercado o distribuir en forma gratuita, así como los que se tengan para transformar o consumir en la producción de bienes o la prestación servicios que van a ser vendidos a precios de no mercado o distribuidos en forma gratuita, se medirán al menor valor entre el costo y el costo de reposición.
23. Si el valor neto de realización o el costo de reposición, según corresponda, es inferior al costo del inventario, la diferencia corresponderá al deterioro. El reconocimiento inicial del deterioro del inventario, así como cualquier aumento de este, afectará el gasto en el resultado del periodo.

24. El ajuste del inventario al valor neto de realización o al costo de reposición, según corresponda, se calculará para cada partida, aunque la entidad podrá agrupar partidas similares o relacionadas. En todo caso, el ajuste no se realizará para partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios como ajustes sobre la totalidad de las materias primas o de los productos terminados.

25. Cuando las circunstancias que causaron el deterioro dejen de existir, se revertirá su valor, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor

neto de realización o costo de reposición, según corresponda. El valor del deterioro que se revierta afectará el resultado del periodo.

(…)

9.4. Reconocimiento en el resultado

(…)

28. Los inventarios que se distribuyan gratuitamente se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, cuando se distribuya el bien.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento
1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4.2. Medición

(…)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; bienes

históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Conforme a las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se reconocen como inventarios los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación, los producidos y los productos agropecuarios, que se tengan con la intención, entre otros, de distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación. En este sentido, dado que Computadores para Educar adquiere equipos para entregarlos a título gratuito a los beneficiarios definidos en los programas institucionales, dichos bienes deben reconocerse como inventarios, de conformidad con la norma de Inventarios.

Asimismo, la Norma de inventarios dispone que, con posterioridad a su reconocimiento, los bienes adquiridos con la intención de ser distribuidos de forma gratuita deben medirse por el menor valor entre el costo y el costo de reposición, de modo que su valor en libros refleje adecuadamente el potencial de servicio que conserva. En consecuencia, cuando el costo de reposición resulte inferior al costo del activo, la diferencia debe reconocerse como deterioro del valor, afectando el resultado del periodo, ya sea que los bienes permanecen en bodega o estén próximos en ser entregados gratuitamente, con el fin de que los inventarios no se presenten sobrevalorados y reflejen razonablemente el servicio que aún pueden prestar.

Cuando se determine la existencia de deterioro del valor de los inventarios, la diferencia entre el costo de reposición y el costo del activo deberá registrarse debitando la subcuenta 535002-Mercancías en existencias de la cuenta 5350-DETERIORO DE INVENTARIOS y acreditando la subcuenta 158002-Mercancías en existencia de la cuenta 1580-DETERIORO ACUMULADO DE INVENTARIOS (CR).

En relación con la implementación de un sistema de costeo para los bienes entregados gratuitamente, el principio de asociación, contenido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece que los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos con contraprestación. En consecuencia, cuando las operaciones de la entidad corresponden a transacciones sin contraprestación, el principio de asociación no exige la implementación de sistema de costeo para determinar un costo del bien o servicio vendido.

Por otra parte, cuando la entidad realice la distribución gratuita de estos bienes, el valor en libros del inventario entregado se reconocerá como gasto en el resultado del periodo. En consecuencia, debido a que la entidad distribuye bienes a título gratuito a diferentes

tipos de beneficiarios definidos en sus programas institucionales, deberá evaluar el tipo de beneficiario, y atenderá a lo siguiente:

Cuando el beneficiario es una entidad de gobierno, se debitará la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS; cuando el beneficiario es un tercero diferente a una entidad de gobierno, se debitará la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES; o cuando el beneficiario es la comunidad con el fin de solucionar necesidades básicas insatisfechas y mejorar el bienestar general y la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales, se debitará la subcuenta denominada "Asignación de Bienes y Servicios" de la cuenta que corresponda del grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL. Adicionalmente, se debitará la subcuenta 158002-Mercancías en existencia de la cuenta 1580-DETERIORO ACUMULADO DE INVENTARIOS (CR), por el valor del deterioro acumulado en caso de que el inventario haya sido objeto de deterioro, y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA por el costo del inventario.

***

CONCEPTO No. 20251100045701 DEL 02-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar Inventarios Bienes de uso público Costos de financiación Préstamos por pagar Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de lotes destinados a proyectos de vivienda con fin de distribución social. Reconocimiento contable de intereses derivados de un préstamo bancario. Reconocimiento contable de bienes asociados al acueducto y alcantarillado.

Señores
SANTANDER DE QUILICHAO
Santander de Quilichao, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100052032 del 20 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Solicito a la Contaduría General de la Nación indicar el tratamiento contable (cuentas y dinámica) para los siguientes puntos:

1. Reconocimiento y Medición Inicial (Adquisición y Pasivo)

a. Adquisición del Lote: ¿Cuál es la cuenta y subcuenta correcta del CGC para el reconocimiento inicial del lote? ¿Debe registrarse como Propiedades, Planta y Equipo (Clase 16) o como un Activo No Corriente Mantenido para la Venta (Clase 15), dada su finalidad de enajenación social? O en una cuenta del gasto por ser una inversión de carácter social (Clase 55) b. Crédito Bancario: ¿Cómo se contabiliza el crédito bancario a corto y largo plazo (Clase 24 - Deuda Pública o Clase 25 - Otros Pasivos Financieros)? ¿Cómo se reconocen y miden los intereses?

2. Contabilización de la Venta Subsidiada y el Ingreso Social

a. Reconocimiento del Subsidio: Dado que el precio de venta es inferior al costo total (costo de compra + intereses), ¿cómo debe reconocerse la diferencia (el subsidio implícito social) en el estado de resultados? ¿Se registra como un gasto social/transferencia (Clase 55) o como una pérdida por desvalorización del activo? b. Cuentas por Cobrar Sociales: Si la venta se realiza a crédito a la población vulnerable. ¿cómo se reconocen y miden las cuentas por cobrar? ¿Cuál es el tratamiento para el deterioro de cartera de un crédito social de esta naturaleza, conforme a la norma de Instrumentos Financieros?

3. Reinversión de los Recursos de la Venta

a. Uso de Recursos: Los recursos recibidos por las ventas (ingresos) se utilizan para financiar la construcción de infraestructura (vias, acueducto y alcantarillado) en los mismos lotes vendidos. ¿Estos desembolsos deben contabilizarse como gasto o se activan como mayor valor de las Propiedades. Planta y Equipo Comunal (o similar) del municipio, independientemente de la titularidad de los lotes ya enajenados?"

CONSIDERACIONES

La Ley 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones, estipula:

"ARTÍCULO 2o. INTERVENCIÓN DEL ESTADO EN LOS SERVICIOS PÚBLICOS. El Estado intervendrá en los servicios públicos, conforme a las reglas de competencia de que trata esta Ley, en el marco de lo dispuesto en los artículos 334, 336, y 365, a 370 de la Constitución Política, para los siguientes fines:

2.1. Garantizar la calidad del bien objeto del servicio público y su disposición final para asegurar el mejoramiento de la calidad de vida de los usuarios.

(…)

ARTÍCULO 5o. COMPETENCIA DE LOS MUNICIPIOS EN CUANTO A LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS. Es competencia de los municipios en relación con los servicios públicos, que ejercerán en los términos de la ley, y de los reglamentos que con sujeción a ella expidan los concejos:

5.1. Asegurar que se presten a sus habitantes, de manera eficiente, los servicios domiciliarios de acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica, y telefonía pública básica conmutada, por empresas de servicios públicos de carácter oficial, privado o mixto, o directamente por la administración central del respectivo municipio en los casos previstos en el artículo siguiente.

(…)

5.6. Apoyar con inversiones y demás instrumentos descritos en esta Ley a las empresas de servicios públicos promovidas por los departamentos y la Nación para realizar las actividades de su competencia.

5.7. Las demás que les asigne la ley.

(…)

ARTÍCULO 87. CRITERIOS PARA DEFINIR EL RÉGIMEN TARIFARIO. El régimen tarifario estará orientado por los criterios de eficiencia económica, neutralidad, solidaridad, redistribución, suficiencia financiera, simplicidad y transparencia.

(…)

87.9 Las entidades públicas podrán aportar bienes o derechos a las personas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios y que en el presupuesto de la entidad que autorice el aporte figure este valor. Las Comisiones de Regulación establecerán los mecanismos necesarios para garantizar la reposición y mantenimiento de estos bienes" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, estable:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar

beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor

presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

9.2.1. Costo de adquisición

5. El costo de adquisición de los inventarios incluirá el precio de compra, los aranceles y otros impuestos no recuperables, el transporte y otras erogaciones necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso, venta o distribución gratuita.

6. Los descuentos, las rebajas y otras partidas similares afectarán el valor del inventario, del costo de ventas, del gasto o del ingreso, dependiendo de si el inventario que los originó se encuentra en existencia, se vendió, se distribuyó gratuitamente o se consumió en la prestación del servicio y de si dicha venta, distribución o consumo se efectuó durante el periodo contable o en periodos anteriores. Los costos de financiación asociados con la adquisición de inventarios que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumplan con los requisitos establecidos para calificarse como activos aptos, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

(…)

11. BIENES DE USO PÚBLICO

11.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes de uso público, los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización. Con respecto a estos bienes, el Estado cumple una función de protección, administración, mantenimiento y apoyo financiero. Los bienes de uso público se caracterizan porque son inalienables, imprescriptibles e inembargables.

2. Son ejemplos de bienes de uso público las redes de la infraestructura de transporte, los parques recreativos, las bibliotecas y hemerotecas públicas, y las plazas públicas.

(…)

18. COSTOS DE FINANCIACIÓN

1. Los costos de financiación son aquellos en los que la entidad incurre y que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados. Incluyen el costo efectivo de la fuente de financiación y las diferencias en cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren como ajustes de los costos de financiación. Para la determinación del costo efectivo se atenderán los criterios señalados en las normas de Emisión de títulos de deuda y de Préstamos por pagar.

18.1. Reconocimiento

2. Se reconocerán como un mayor valor de los activos, los costos de financiación directamente atribuibles a la adquisición, construcción, desarrollo o producción, de un activo apto. Un activo apto es aquel que requiere necesariamente de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso al que está destinado, o para la venta a precios de mercado o de no mercado o para la distribución en forma gratuita. Los demás costos de financiación se reconocerán como gastos en el periodo en que se incurra en ellos.

3. La entidad definirá, en sus políticas contables, lo que se considerará como periodo sustancial para los distintos tipos de activos, atendiendo sus características y condiciones.
4. La entidad reconocerá los costos de financiación como parte del activo, siempre que reconozca el activo y tenga la obligación de realizar el pago de la financiación. En caso contrario, los costos de financiación se contabilizarán como gasto en el resultado del periodo.

18.2. Medición

5. Cuando los fondos que originan los costos de financiación se puedan asociar específicamente a un activo apto, la entidad capitalizará el valor de dichos costos incurridos durante el periodo contable, deduciendo los rendimientos obtenidos por la inversión temporal de tales fondos.

6. Si los fondos se obtienen a través de préstamos genéricos, la entidad determinará el valor de los costos por financiación aplicando una tasa de capitalización a los desembolsos efectuados en dicho activo. La tasa de capitalización corresponde al promedio ponderado de los costos de financiación relacionados con todos los préstamos recibidos por la entidad que han estado vigentes en el periodo.

(…)

18.3. Inicio de la capitalización de los costos de financiación

9. La capitalización de los costos de financiación comenzará en la fecha en la que la entidad cumpla por primera vez, todas y cada una de las siguientes condiciones: incurre en costos relacionados con la adquisición, construcción, desarrollo o producción del activo; incurre en costos de financiación; y lleva a cabo las actividades necesarias en la preparación del activo para el fin previsto.

(…)

18.4. Suspensión de la capitalización de los costos de financiación

11. La entidad suspenderá la capitalización de los costos de financiación durante los periodos en los que se haya interrumpido el desarrollo de las actividades necesarias para dejar el activo en condiciones de uso, venta a precios de mercado o de no mercado o para la distribución en forma gratuita, siempre que dicha interrupción se extienda de manera significativa en el tiempo. Durante este periodo de interrupción, los costos de financiación se reconocerán como gasto.

18.5. Finalización de la capitalización de los costos de financiación

12. La capitalización de los costos de financiación finalizará cuando se completen todas, o prácticamente todas, las actividades necesarias para dejar el activo en condiciones de uso, venta a precios de mercado o de no mercado o para la distribución en forma gratuita, según corresponda. Por lo tanto, los costos por financiación posteriores en que incurra la entidad se reconocerán como gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

4. PRÉSTAMOS POR PAGAR

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por pagar, los recursos financieros recibidos por la entidad para su uso y de los cuales se espera, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

4.2. Clasificación

2. Los préstamos por pagar se clasificarán en la categoría de costo amortizado, con independencia de que se originen en operaciones de crédito público o en operaciones de financiamiento autorizadas por vía general.

4.3. Medición inicial

3. Los préstamos por pagar se medirán por el valor recibido.

(…)

4.4. Medición posterior

6. Con posterioridad al reconocimiento, los préstamos por pagar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el costo efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses realizados. El costo efectivo se calculará multiplicando el costo amortizado del préstamo por pagar por la tasa de interés efectiva. La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del préstamo con su costo amortizado en la fecha de medición.

7. El costo efectivo se reconocerá como un mayor valor del préstamo por pagar y como gasto en el resultado del periodo. No obstante, los gastos de financiación se reconocerán como mayor valor del activo financiado cuando los recursos obtenidos se destinen a financiar un activo apto, de conformidad con la Norma de costos de financiación.

8. Los pagos de intereses y de capital disminuirán el valor del préstamo por pagar, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación pagada.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se

reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4.2. Medición

(…)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Tema 1.

Pregunta a. ¿Cuál es la cuenta y subcuenta correcta del CGC para el reconocimiento inicial del lote? ¿Debe registrarse como Propiedades, Planta y Equipo o como un Activo No Corriente Mantenido para la Venta, dada su finalidad de enajenación social? O en una cuenta del gasto por ser una inversión de carácter social.

La Norma de inventarios define que se reconocerán en esta categoría los activos no monetarios adquiridos, en proceso de transformación, producidos o agropecuarios que la entidad posea con la intención de vender en el curso normal de la operación ya sea a precios de mercado o de no mercado, distribuir gratuitamente, transformar o consumir en la producción de bienes destinados a la venta o distribución gratuita, o utilizar en la prestación de servicios que generen ingresos por transacciones con contraprestación. Por consiguiente, el municipio de Santander de Quilichao deberá registrar la adquisición de los terrenos en la subcuenta 151002-Terrenos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Pregunta b. ¿Cómo se contabiliza el crédito bancario a corto y largo plazo? ¿Cómo se reconocen y miden los intereses?

La Norma de préstamos por pagar indica que se reconocen en esta categoría los recursos financieros recibidos por la entidad de gobierno de los cuales se espera una salida futura de un flujo financiero fijo o determinable, estos se clasifican en la categoría de costo amortizado y su medición inicial se realiza por el valor recibido. Por lo tanto, el municipio de Santander de Quilichao deberá reconocer el crédito bancario según sus características en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

Posteriormente, los préstamos por pagar se miden al costo amortizado, el cual se calcula sumando al valor inicial el costo efectivo reconocido y restando los pagos de capital e intereses realizados. El costo efectivo se obtiene multiplicando el costo amortizado por la tasa de interés efectiva, que es la tasa que iguala los flujos contractuales del préstamo con su costo amortizado a la fecha de medición. Generalmente, el costo efectivo aumenta el valor del préstamo por pagar y se reconoce como gasto en el resultado del periodo, a menos que se destine a financiar un activo apto, en cuyo caso se suma al valor de dicho activo en concordancia con la Norma de costos de financiación. Por último, los pagos de capital e intereses disminuyen el valor del préstamo por pagar afectando el efectivo o equivalentes de la entidad.

Adicionalmente, la Norma de costos de financiación determina que son aquellos en los que incurre una entidad relacionados con los fondos tomados prestados, incluyendo el costo efectivo de la fuente de financiación. Los costos de financiación directamente atribuibles a la adquisición, construcción, desarrollo o producción, de un activo apto se reconocen como un mayor valor (capitalización) de los activos; es decir, aquellos que requieren un periodo sustancial antes de estar listos para el uso al que está destinado, o para la venta a precios de mercado o de no mercado o la distribución en forma gratuita; por esta razón la entidad debe definir en sus políticas contables qué se considera un periodo sustancial, y los demás costos de financiación se reconocen directamente como gastos en el periodo.

La medición de los costos de financiación dependerá de si los fondos se pueden asociar específicamente al activo apto, entonces se capitaliza el valor de los costos incurridos menos los rendimientos obtenidos por la inversión temporal de esos fondos. Por otra parte, si los fondos provienen de préstamos genéricos, se aplica una tasa de capitalización que corresponde al promedio ponderado de los costos de todos los préstamos vigentes sobre los cuales se han realizado los desembolsos del activo.

Ahora bien, la capitalización comienza cuando se cumplen simultáneamente tres condiciones: i) se incurre en costos del activo apto, ii) se incurre en costos de financiación y iii) se están llevando a cabo las actividades de preparación del activo, por lo tanto, la capitalización se suspende si las actividades de desarrollo se interrumpen de manera significativa, reconociendo los costos de financiación como gasto durante este lapso. La capitalización finaliza cuando se completan todas, o casi todas, las actividades necesarias para dejar el activo listo para su uso o venta y todos los costos de financiación posteriores se reconocen como gasto.
Tema 2.

Pregunta a. Dado que el precio de venta es inferior al costo total, ¿cómo debe reconocerse la diferencia en el estado de resultados? ¿Se registra como un gasto social/transferencia o como una pérdida por desvalorización del activo?

La Norma de gastos por transferencias y subvenciones precisa que la entrega de activos monetarios o no monetarios a terceros que no son empleados ni entidades de gobierno,

sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al de mercado, así como la asunción o condonación de obligaciones de dichos terceros y la diferencia entre la tasa de mercado y la aplicada en préstamos otorgados a ellos cuando esta sea cero o inferior se reconocerán como subvenciones; además, las subvenciones no monetarias deben medirse por el valor en libros que tenga el activo en la entidad que realiza la entrega.

En este sentido, si con la entrega de los terrenos a los destinatarios correspondientes, el municipio de Santander de Quilichao recibe un valor significativamente menor al de mercado de los bienes entregados reconocerá la diferencia referida en su pregunta entre el costo del activo y el valor de la contraprestación recibida por la venta de este como una subvención, afectando la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES.

Pregunta b. Cuentas por Cobrar Sociales: Si la venta se realiza a crédito a la población vulnerable. ¿cómo se reconocen y miden las cuentas por cobrar? ¿Cuál es el tratamiento para el deterioro de cartera de un crédito social de esta naturaleza, conforme a la norma de Instrumentos Financieros?

La Norma de cuentas por cobrar determina que se reconocen en esta categoría los derechos adquiridos por una entidad de gobierno que implican la expectativa de una entrada futura de un flujo financiero fijo o determinable; estos derechos pueden originarse en transacciones con contraprestación o sin contraprestación y su medición inicial se realiza por el valor de la transacción.

La medición posterior de las cuentas por cobrar se realiza por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. El deterioro se calcula mediante la estimación de las pérdidas crediticias esperadas, lo que se puede hacer de manera individual o colectiva, y se reconoce como un menor valor de la cuenta por cobrar afectando el gasto del periodo.

Cuando el deterioro es individual, se mide el promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando los riesgos de incumplimiento; la pérdida crediticia es el exceso del valor en libros sobre el valor presente de los flujos de efectivo esperados a recibir, descontados a una tasa basada en los TES en pesos del Gobierno nacional más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos.

Si el deterioro es colectivo, se utiliza una matriz de deterioro u otra metodología para estimar las pérdidas, agrupando cuentas que compartan características de riesgo similares. En este caso, las pérdidas crediticias esperadas resultan de multiplicar las tasas de deterioro esperadas (porcentajes de incumplimiento promedio por edades) definidas en la matriz por el valor de la transacción de las cuentas agrupadas.

En ambos casos, cualquier cambio posterior en la estimación de las pérdidas crediticias esperadas resulta en un ajuste del deterioro acumulado que afecta el resultado del

periodo, y si se diera una disminución del deterioro, esta no podrá superar el valor previamente reconocido.

Por lo anterior y al considerarlo de su interés, se invita a consultar la Guía Deterioro colectivo y baja en cuentas de las cuentas por cobrar emitida por la CGN, en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para entidades de gobierno → Guías de aplicación → Elegir y descargar la versión más reciente.

Tema 3.

Pregunta a. Los recursos recibidos por las ventas se utilizan para financiar la construcción de infraestructura de vías, acueducto y alcantarillado en los mismos lotes vendidos. ¿Estos desembolsos deben contabilizarse como gasto o se activan como mayor valor de las Propiedades, Planta y Equipo Comunal (o similar) del municipio, independientemente de la titularidad de los lotes ya enajenados?

Es importante resaltar que, la Ley 142 de 1994 señala que el Estado intervendrá en la prestación de los servicios públicos a fin de garantizar la calidad del servicio público; por lo tanto, con respecto a la infraestructura y bienes destinados para el uso en la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado, desde la esencia económica y para efectos contables, los municipios son quienes esperan obtener un potencial de servicio de los bienes en cuestión.

Lo anterior, debido a que los municipios ceden el uso de los bienes para la prestación de los servicios públicos a las personas prestadoras de estos, siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios; tienen la titularidad de dichos bienes; asumen los riesgos significativos de los bienes puesto que deben intervenir cuando la prestación del servicio se vea afectada por daños en la infraestructura generados en la etapa de construcción, o cuando la empresa no pueda subsidiar la operación; adicionalmente, a través de la vigilancia que ejercen en representación del Estado, garantizan que los bienes se usen para los fines previstos, de tal manera que son los municipios los que tienen el control de los bienes y deben reconocerlos en sus estados financieros dentro de su propiedad planta y equipo.

Ahora bien, si la infraestructura de acueducto y alcantarillado corresponde a las instalaciones realizadas al interior de los lotes entregados, formará parte del valor subvencionado a los hogares beneficiados.

Por otra parte, la Norma de bienes de uso público establece que se reconocen en esta categoría aquellos activos destinados al uso, goce y disfrute de la colectividad, estando a su servicio de forma permanente bajo las limitaciones legales; donde el Estado tiene la función de protegerlos, administrarlos, mantenerlos y apoyarlos financieramente. Además, la característica legal fundamental de estos bienes es que son inalienables, imprescriptibles e inembargables. En consecuencia, el municipio de Santander de

Quilichao reconocerá la infraestructura en vías en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 17-BIENES DE USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES.

***

CONCEPTO No. 20251100046121 DEL 04-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los subsidios y contribuciones relacionados con el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos (FSSRI), con el cual se asignan los subsidios tanto del servicio público domiciliario de energía eléctrica como del servicio de gas natural por red física

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los subsidios y contribuciones relacionados con el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos (FSSRI), con el cual se asignan los subsidios tanto del servicio público domiciliario de energía eléctrica como del servicio de gas natural por red física

Doctor
ANDRES DAVID NONTIEN NUÑEZ
Subdirección Administrativa y Financiera
Contratista – Profesional Especializado
Ministerio de Minas y Energía
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100049542 del 7 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención al caso presentado en la mesa de trabajo realizada el día 30 de septiembre de 2025 con la Contaduría General de la Nación (CGN), el Ministerio de Minas y Energía

y los operadores del sector energía y gas, se solicita a la CGN expedir procedimiento o concepto según considere, sobre el tratamiento contable para el reconocimiento y actualización de los subsidios de energía y gas y la contribución a los subsidios de energía y gas.

Problemática: La aplicación de la normatividad vigente para el reconocimiento de subsidios y contribuciones de subsidios genera diferencias en operaciones reciprocas debido a la diferencia en el momento de reconocimiento de parte del Ministerio y los operadores".

Cabe resaltar que el consultante incluyó en su solicitud de mesa de trabajo, radicada con el Nº 20250010028292 del 6 de junio de 2025, la siguiente información:

"En la auditoría realizada por la Contraloría General de la Nación, de la vigencia 2023, se realizaron dos hallazgos indicando que el Ministerio al cierre de esta vigencia presentaba una subestimación de la cuenta por cobrar de contribuciones y de la cuenta por pagar de subsidios (Hallazgo No. 04 Subestimación en la cuenta Cuentas por Cobrar – Contribuciones y Hallazgo No. 05 Subestimación en la cuenta Cuentas por Pagar – Subsidios). Lo anterior después de realizar una circularización a los operadores de energía en donde se compararon los saldos con los del Ministerio, encontrando diferencias originadas principalmente por que los operadores registran las contribuciones por pagar y los subsidios por cobrar al momento en que realizan la facturación, sin embargo de acuerdo a los tiempos establecidos en la normatividad vigente para el reporte, validación y reconocimiento de subsidios, esta información llega al grupo contable del Ministerio 3 o 4 meses después, situación que no permite realizar el reconocimiento en el mismo mes.

Para la vigencia 2024 la Contraloría General de la Nación dejo por segunda vez la misma observación (Hallazgo No 02. Subestimación en la cuenta Cuentas por Pagar – Subsidios), indicando que el Ministerio presenta subestimación de la cuenta por pagar de subsidios, lo anterior después de comparar los saldos reportados por los operadores de energía y gas mediante circularización realizada con los saldos presentados por el Ministerio al cierre de la vigencia 2024.

El Ministerio ha dado respuesta indicando que para la entidad, los criterios de reconocimiento de cuentas por pagar y cuentas por cobrar establecidos en el marco de regulación contable para entidades de gobierno resolución 533 y sus modificaciones, se cumplen una vez se emite del documento que hace exigible el derecho u obligación, que para este caso es la resolución, por la cual se reconocen los valores a pagar que no van a ser objeto de ajuste y se define la fecha de pago.

Teniendo en cuenta que los subsidios por pagar son objeto de validaciones y que se tiene incertidumbre sobre el valor a pagar y la fecha en que deben ser cancelados, se pensaría por parte del Ministerio realizar el reconocimiento de una provisión contable, pero el tratamiento seguiría generando diferencias en operaciones reciprocas ya que,

de acuerdo con las reglas de eliminación, las cuentas del grupo 27 – Provisiones no es reciproca con las cuentas por cobrar.

En el caso de que el Ministerio reconociera subsidios por pagar en el mismo mes que los reconoce el operador, estos estarían sujetos a ajustes que podrían aumentar o disminuir su valor después de las validaciones que debe realizar el Ministerio en cumplimiento de la normatividad vigente.

La mesa de trabajo se solicita antes de requerir un concepto para poder explicar todo el proceso y sustento normativo y posteriormente se pueda emitir una doctrina que permita solucionar esta problemática la cual afecta a diferentes empresas y entidades que están bajo el ámbito de aplicación del régimen de contabilidad pública, tanto entidades de Gobierno como empresas de economía mixta. Las empresas de energía son en promedio 35 operadores y de gas en promedio 55 con los cuales debemos conciliar operaciones reciprocas.

Contextualización normativa

El Gobierno Nacional mediante las Leyes 142 de 1994 y 286 de 1996, creó el FSSRI como un fondo cuenta para administrar y distribuir los recursos asignados del Presupuesto General de la Nación y del mismo fondo, destinados a cubrir los subsidios del servicio público domiciliario de energía eléctrica a los usuarios de menores ingresos.

El FSSRI se rige por los Decretos 847 de 2001 y 201 de 2004, que reglamentan las leyes 142 y286 de 1996 y que se encuentran compilados en el DUR 1073 del 2015, donde se establecen los procedimientos de liquidación, cobro, recaudo y manejo de los subsidios y de las contribuciones de solidaridad en materia del servicio público domiciliario de energía eléctrica.

El Ministerio de Minas y Energía administra el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos (FSSRI), con el cual se asignan los subsidios tanto del servicio público domiciliario de energía eléctrica como del servicio de gas natural por red física.

Los mencionados subsidios son aplicados por parte de las empresas prestadoras de los dos mencionados servicios públicos a los usuarios beneficiarios y posteriormente el Ministerio de Minas y Energía a través de resoluciones de pago les reembolsa los recursos. Esto posterior al cumplimiento de una serie de trámites y requisitos.

El FSSRI se financia a través de dos fuentes que son:

Las contribuciones de solidaridad que pagan los usuarios de mayores ingresos. Para energía eléctrica corresponde a un 20% adicional sobre el valor de prestación del servicio y lo pagan los usuarios residenciales de estratos 5 y 6, los usuarios comerciales y algunos usuarios industriales.

Los recursos que en cada vigencia fiscal le asignen desde el Presupuesto General de la Nación.

Las contribuciones de solidaridad a las que se hizo mención en el párrafo anterior son facturadas y recaudadas por los prestadores del servicio y posteriormente giradas al FSSRI en los tiempos y condiciones definidas en el literal b) del artículo 2.2.3.2.6.1.4 del Decreto 1073 de 2015.

En ese sentido, tanto los subsidios como las contribuciones de solidaridad son facturadas a los usuarios por los prestadores del servicio y estos, en cumplimiento de lo establecido en literal a) del artículo 2.2.3.2.6.1.4 del Decreto 1073 de 2015, deben presentar al Ministerio de Minas y Energía una conciliación trimestral en la cual informan y declaran las cuentas fuente al FSSRI.

Al Ministerio, en cumplimiento de ese mismo literal y artículo del Decreto 1073 de 2015 le corresponde emitir las validaciones de las cuentas de subsidios y contribuciones del FSSRI a partir de las conciliaciones trimestrales reportadas por las empresas.

Las conciliaciones trimestrales se deben reportar, a más tardar, 30 días después de culminado el respectivo trimestre que se reporta, así:

Primer trimestre (enero-febrero-marzo) a más tardar el 30 de abril.
Segundo trimestre (abril-mayo-junio) a más tardar el 30 de julio.
Tercer trimestre (julio-agosto-septiembre) a más tardar el 30 de octubre.
Cuarto trimestre (octubre-noviembre-diciembre) a más tardar el 30 de enero del año siguiente.

De acuerdo con esto, el Ministerio de Minas y Energía conoce la información de déficit de subsidios (valor pendiente de pago por parte del Ministerio a una empresa por cuenta de los subsidios que fueron aplicados en el trimestre) o del superávit de contribuciones (valor pendiente de pago por parte de una empresa al FSSRI por cuenta de las contribuciones que fueron facturadas en el trimestre) solo 30 días después de terminado el trimestre respectivo y posterior a ello inicia un periodo de validación con el cual se corrobora o se cuestiona el valor reportado por la empresa".

Ahora bien, de la mesa de trabajo llevada a cabo el pasado 30 de septiembre de 2025, se resaltan los siguientes aspectos:

- En términos generales, el Ministerio cuenta con una regulación que establece el momento en que los operadores deben reconocer los subsidios y las contribuciones, lo cual ocurre al momento de facturar al usuario. Sin embargo, conforme a la normativa vigente, es necesario surtir un proceso de validación previo, ya que el Ministerio no puede efectuar el reconocimiento sin haber realizado dicha verificación.

- Este proceso puede tardar hasta cuatro meses, lo que ocasiona que, al cierre de la vigencia, las empresas reconozcan valores diferentes a los registrados por el Ministerio, generando discrepancias en las operaciones recíprocas. Estas diferencias son las que han motivado las observaciones de la Contraloría General de la República.

- Los prestadores aplican los subsidios y las contribuciones al momento de facturar al usuario.

- Las empresas consolidan su información trimestralmente y la reportan al Ministerio dentro de los 30 días siguientes a la finalización del trimestre, conforme a lo establecido en el Decreto 1073 de 2015.

- Aunque cada vigencia comprende 12 meses, el último reporte se presenta en la siguiente vigencia.

- Una vez se realiza el reporte —30 días después de cerrado el periodo— se emite una comunicación para validar la concordancia de la información. Dicho reporte se cruza con la facturación, teniendo en cuenta que la factura de enero corresponde al consumo de diciembre, por lo cual la información siempre presenta un desfase temporal.

- La información remitida por parte de los prestadores del servicio público ha sido depurada antes de ser enviada, aunque pueden persistir errores que serían mínimos.

- El Ministerio expide una primera resolución en la que se presentan las diferencias encontradas, sin que ello implique el cierre definitivo del reporte. Más adelante, se realiza una segunda validación que confirma el cumplimiento de las obligaciones por parte de las empresas, y con base en ella se emite la resolución definitiva para realizar el pago.

CONSIDERACIONES

El Decreto 1073 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, establece:

"SUBSECCIÓN 6.1

LIQUIDACIÓN, COBRO, RECAUDO Y MANEJO DE LAS CONTRIBUCIONES DE SOLIDARIDAD Y DE LOS SUBSIDIOS EN MATERIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE ENERGÍA ELÉCTRICA Y GAS COMBUSTIBLE DISTRIBUIDO POR RED FÍSICA.

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.1. Naturaleza del Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos para los servicios de energía eléctrica y gas combustible distribuido por red física. El Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos de la Nación - Ministerio de Minas y Energía, de que trata el artículo 89.3 de la Ley 142 de 1994 y el artículo 4 de la Ley 632 de 2000 es un fondo cuenta especial

de manejo de recursos públicos, sin personería jurídica, sujeto a las normas y procedimientos establecidos en la Constitución Nacional, el Estatuto Orgánico del Presupuesto General de la Nación y las demás normas legales vigentes; cuenta en la cual se incorporarán en forma separada y claramente identificable para cada uno de los servicios públicos domiciliarios de energía eléctrica y gas combustible distribuido por red física, los recursos provenientes de los excedentes de la contribución de solidaridad una vez se apliquen para el pago de la totalidad de los subsidios requeridos en las respectivas zonas territoriales.

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.2. Funciones del Ministerio de Minas y Energía en relación con el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos. Corresponde al Ministerio de Minas y Energía en relación con el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos, además de desarrollar las funciones establecidas en las leyes, las siguientes:

(…)

2. Determinar el monto de las contribuciones facturadas y los subsidios aplicados que se reconocerán trimestralmente a las empresas que los facturen, en el proceso de conciliación de subsidios y contribuciones de solidaridad.

(…)

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.3. Contabilidad interna. Las entidades prestadoras de los servicios públicos domiciliarios deberán, en contabilidad separada, llevar las cuentas detalladas de los subsidios y las contribuciones de solidaridad facturadas y de las rentas recibidas por concepto de contribución o por transferencias de otras entidades para sufragar subsidios, así como de su aplicación.

(…)

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.4. Procedimiento interno. Las entidades prestadoras de servicios públicos, efectuarán y enviarán trimestralmente al Ministerio de Minas y Energía, la conciliación de sus cuentas de subsidios y contribuciones de solidaridad, de conformidad con lo dispuesto en este artículo y la metodología establecida por el Ministerio de Minas y Energía.

a) Liquidación, reportes y validación. Los comercializadores, autogeneradores y transportadores de energía eléctrica y de gas combustible distribuido por red física, efectuarán liquidación trimestral de subsidios y contribuciones por mercado de comercialización, según definiciones de Mercado de Comercialización para el servicio público de electricidad, Mercado de Comercialización para el servicio público de gas combustible distribuido por red física y Mercado de Comercialización en las Zonas no Interconectadas del presente decreto, con corte al último día de cada trimestre calendario, teniendo en cuenta los subsidios otorgados, las contribuciones facturadas,

los giros recibidos de los comercializadores no incumbentes, incluyendo los rendimientos o intereses de mora, las transferencias del Presupuesto de la Nación y/o Entidades Territoriales por pagos por menores tarifas y los giros del Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos.

Los comercializadores, autogeneradores y transportadores de energía eléctrica y de gas combustible distribuido por red física, deberán reportar al Fondo de Solidaridad - Ministerio de Minas y Energía, la conciliación trimestral de sus cuentas de subsidios y contribuciones, dentro de treinta (30) días calendario siguientes al cierre del respectivo trimestre, de conformidad con la metodología establecida por este Ministerio, anexando todos la información soporte requerida, para su validación.

El Ministerio emitirá su validación mediante comunicación escrita en el evento de no encontrar ninguna objeción. En caso contrario, los comercializadores podrán justificar las diferencias remitiendo al Ministerio la información aclaratoria dentro del mes siguiente a la fecha en la que reciba la comunicación escrita sobre el particular. Si transcurrido este plazo el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos no recibe las aclaraciones que justifiquen la diferencia, la validación final se hará con base en la validación inicial realizada por el Ministerio de Minas y Energía, la cual quedará en firme. Este Ministerio se reserva el derecho de efectuar las auditorías respectivas cuando lo estime necesario.

En el caso de empresas que presenten un mayor superávit con la validación final, la diferencia entre el valor validado por el Ministerio de Minas y Energía y el reportado por la empresa deberá ser girada, junto con sus rendimientos, calculados de acuerdo con la tasa de corrección monetaria a partir del día siguiente del cierre del trimestre calendario respectivo, al comercializador incumbente o al Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos, según sea el caso, de acuerdo con las instrucciones establecidas por el Ministerio de Minas y Energía.

(…)

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.5. Sujetos responsables de la facturación y recaudo de la contribución de solidaridad. Son responsables de la facturación y recaudo de la contribución de solidaridad, las siguientes personas:

1. Las empresas prestadoras de los servicios públicos de energía eléctrica y gas combustible distribuido por red física.

(…)

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.7. Responsabilidad de los prestadores de servicios públicos. Todo recaudador de contribuciones de solidaridad será patrimonialmente responsable y deberá efectuar el traslado oportuno de las sumas facturadas.

Es deber de los recaudadores de la contribución de solidaridad, informar trimestralmente al Ministerio de Minas y Energía- Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos, acerca de los valores facturados y recaudados de la contribución de solidaridad, así como de los valores que, de acuerdo con lo dispuesto en las normas presupuestales y en las Leyes 142 y 143 de 1994, y 286 de 1996, asignen los prestadores del servicio.

Los montos facturados de la contribución de solidaridad que se apliquen al pago de subsidios y no puedan ser recaudados, podrán ser conciliados contra nuevas contribuciones seis (6) meses después de facturadas. Si posteriormente se produce su recaudo, deberán contabilizarse como nueva contribución.

(…)

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.10. Transferencias efectivas de las entidades prestadoras de los servicios públicos. Sin perjuicio del cumplimiento de las normas presupuestales sobre apropiaciones y ordenación del gasto, las transferencias efectivas de dinero de las entidades prestadoras de servicios públicos al Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos por concepto de contribuciones de solidaridad sólo ocurrirán cuando se presente superávit, después de compensar internamente los recursos necesarios para otorgar subsidios, las contribuciones facturadas en su Mercado de Comercialización y las recibidas de otros comercializadores, del Presupuesto Nacional, de los presupuestos departamentales, distritales o municipales y/o del Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos con el monto de los subsidios facturados en un trimestre" (subrayados fuera de texto).

Mediante Sentencia C-739/08 la Corte Constitucional de Colombia indica:

"A juicio de la Corte, la expresión 'Las entidades públicas podrán aportar bienes o derechos a las empresas de servicios públicos domiciliarios' permitiría entender que la norma regula una forma de subsidio a la oferta, es decir de apoyo a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, mediante un mecanismo que consistiría en entregarles tales bienes o derechos, sin que medie enajenación de los mismos, y sin que sean considerados aportes de capital, pero la expresión 'siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios…' permite entender que la norma concede un subsidio a la demanda, es decir a los usuarios. En efecto, esta frase induce a entender que los aportes de bienes o derechos de que habla la disposición se destinan a la prestación del servicio público, pero el costo económico de esta utilización no se ve reflejado en la tarifa, por lo cual, en últimas, los beneficiados son los usuarios. La aparente contradicción anterior puede aclararse si se aprecia que, dado que la empresa prestadora del servicio público recibe a título gratuito el aporte, pero luego no puede cobrar su valor a los usuarios, en realidad no está obteniendo ningún beneficio económico al recibir dicho aporte, por lo cual es válido concluir que lo que en realidad sucede es que recibe un aporte destinado a subsidiar a los usuarios. Se trata, por lo tanto, de un subsidio indirecto a la demanda, canalizado a través de las

empresas de servicios públicos domiciliarios que reciben los aportes de que habla la disposición. Así pues no hay subsidio a la oferta, pues las empresas no obtienen ningún beneficio económico, sino un subsidio indirecto a la demanda" (subrayados fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

47. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

80. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, el hecho económico no

se reconoce. Así, por ejemplo, aunque una obligación asociada a un litigio en contra de la entidad cumpla con la definición de pasivo y de gasto y con la condición de probabilidad para ser reconocida, no se reconoce ni el pasivo ni el gasto si no es posible medir de forma fiable la obligación a pagar" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en
los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad" (subrayados fuera de texto).

Por otro lado, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 439 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen

los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

48. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la empresa informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

50. Los estados financieros representan los efectos de los hechos económicos agrupados en categorías que comparten características económicas comunes y que corresponden a los elementos de los estados financieros. Los elementos relacionados directamente con la situación financiera son los activos, los

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

74. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según la Resolución 413 de 2023, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la empresa en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la empresa con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas, en primer lugar, es importante resaltar que el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para

Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, indican que, de acuerdo con el principio de devengo, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

De igual manera, establece que el principio de periodo contable corresponde al periodo sobre el cual la entidad o la empresa informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre, y que corresponde al lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

En ese sentido tanto las Empresas Prestadoras de Servicios Públicos como el Ministerio de Minas y Energía deberán reconocer en su información financiera tanto los subsidios como las contribuciones atendiendo al principio de devengo y de periodo contable.

Por otro lado, de acuerdo con el Decreto 1073 de 2015, corresponde al Ministerio de Minas y Energía determinar el monto de las contribuciones facturadas y de los subsidios aplicados que se reconocerán trimestralmente a las empresas que los facturen, en el marco del proceso de conciliación de subsidios y contribuciones de solidaridad.

Asimismo, las entidades prestadoras de servicios públicos deben efectuar y remitir trimestralmente al Ministerio de Minas y Energía la conciliación de sus cuentas de subsidios y contribuciones de solidaridad, dentro de los treinta (30) días calendario siguientes al cierre del respectivo trimestre. Esto implica que la información correspondiente al cierre del 31 de diciembre de cada periodo contable deberá ser recibida por el Ministerio, como máximo, el 31 de enero del periodo siguiente.

Frente a esta situación, el Marco Conceptual también plantea que el reconocimiento de los elementos de los estados financieros se debe efectuar cuando se cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Respecto a este último aspecto, la medición fiable implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. Algunas veces la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad.

Ahora bien, de acuerdo con la Norma de cuentas por pagar, se reconocerán como tales, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

A partir de lo expuesto, y considerando que, según la información presentada en la mesa de trabajo del 30 de septiembre de 2025, los prestadores del servicio público depuraron la información antes de su envío, aunque podrían persistir errores mínimos, se concluye que el Ministerio puede realizar una medición fiable del valor de los subsidios. En consecuencia, deberá reconocer una cuenta por pagar, la cual podrá ser objeto de ajustes posteriores en caso de presentarse objeciones sobre la información remitida.

Dado lo anterior, el Ministerio y las Empresas deberán aplicar el siguiente tratamiento contable, según corresponda a la contribución o al subsidio:

- Reconocimiento de la contribución

En el momento en que la Empresa facture el servicio público a los usuarios debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS por el valor total de la factura, acreditará la subcuenta 240723-Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso - Servicios públicos de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, por el valor correspondiente a la contribución, y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS.

Por su parte, en el momento en que el Ministerio reciba la información relacionada con la contribución debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 411061-Contribuciones de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

- Reconocimiento del subsidio

En el momento en que la Empresa facture el servicio público a los usuarios debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS por el valor total del servicio prestado. Ahora bien, con el fin de facilitar la aplicación de los pagos del subsidio, la empresa adoptará los mecanismos que le permitan identificar la parte del derecho por la prestación del servicio que será cobrado al Ministerio.

Por su parte, en el momento en que el Ministerio reciba la información relacionada con el subsidio, la entidad de gobierno debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

Una vez surtida la verificación de la información que lleva a cabo el Ministerio se ajustará el valor de la cuenta por pagar. Si el valor de la cuenta por pagar aumenta, debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

Si, por el contrario, el valor de la cuenta por pagar disminuye, el Ministerio debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y la subcuenta correspondiente de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

Ahora bien, considerando los registros contables propuestos anteriormente las entidades reportarán como recíprocas:

- La subcuenta 240723-Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso - Servicios públicos de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS por parte de la empresa, y la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR por parte del Ministerio, por el valor correspondiente a la contribución.

- La subcuenta correspondiente de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS por parte de la empresa, y la subcuenta correspondiente de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS por parte del Ministerio, por el valor correspondiente al subsidio.

***

CONCEPTO No. 20251100046331 DEL 11-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por pagar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable y revelaciones de la baja en cuentas de cuentas por pagar

Doctora
PAULA ANDRÉA FUERTES GIRALDO
Contadora
Gobernación del Quindío
Armenia, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010053472 del 27 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"¿Cuál es el tratamiento contable que debe darse en las entidades territoriales a los valores derivados de la facturación por prestación de servicios de salud —incluyendo facturas reconocidas para pago pero que se encuentran prescritas, glosas conciliadas y reconocidas, o glosas ratificadas— que se encuentran afectados por el fenómeno de la prescripción establecido en el artículo 73 de la Ley 1753 de 2015 y el artículo152 de la Ley 2294 de 2023, y en qué cuentas del catálogo contable deben registrarse o reclasificarse dichos valores, considerando los lineamientos del Régimen de Contabilidad Pública?"

Adicionalmente, mediante correo electrónico del 3 de diciembre agregó lo siguiente:

"(…) se solicita precisar en el pronunciamiento:

1. Si los valores derivados de facturación prescrita y glosas conciliadas o ratificadas deben mantenerse en el pasivo exigible, reclasificarse o darse de baja, atendiendo a la extinción de la obligación derivada del fenómeno de la prescripción.

2. En caso de requerirse reclasificación o baja contable, en qué cuentas específicas del Catálogo General de Cuentas debe registrarse el ajuste contable respectivo.
3. Si resulta procedente mantener información en cuentas de orden para efectos de control y revelación contable.
4. Si debe efectuarse revelación específica en las notas a los estados financieros en los periodos siguientes".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, en su artículo 354, señala:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, señalan:

"Artículo 4º. Funciones de la Contaduría General de la Nación. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Por otro lado, la Ley 1753 de 2015, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 "Todos por un nuevo país", establece:

"ARTÍCULO 73. Procesos de recobros, reclamaciones y reconocimiento y giro de recursos del aseguramiento en salud. Los procesos de recobros, reclamaciones y reconocimiento y giro de recursos del aseguramiento en Salud que se surten ante el Fosyga o la entidad que asuma sus funciones se regirán por las siguientes reglas:

Tratándose de recobros y reclamaciones:

a). El término para efectuar reclamaciones o recobros que deban atenderse con cargo a los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud que administre la

ADRES será de dieciocho (18) meses a partir de la fecha de la prestación del servicio, de la entrega de la tecnología en salud o del egreso del paciente. Finalizado dicho plazo, sin haberse presentado la reclamación o recobro, prescribirá el derecho a recibir el pago y se extingue la obligación para la ADRES o la entidad que haga las veces con cargo a los recursos del sistema.
(Literal a Modificado por el Art. 152 de la Ley 2294 de 2023)

b) El término para la caducidad de la acción legal que corresponda, se contará a partir de la fecha de la última comunicación de glosa impuesta en los procesos ordinarios de radicación, por parte del Ministerio de Salud y Protección Social (MSPS) o quien este designe.

(…)

Los procesos de reconocimiento y giro de los recursos del aseguramiento de Seguridad Social en Salud quedarán en firme transcurridos dos (2) años después de su realización. Cumplido dicho plazo, no procederá reclamación alguna" (subrayado fuera de texto).

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

3.5. Baja en cuentas

5. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

6. La diferencia entre el valor en libros de la cuenta por pagar que se da de baja en cuentas y la contraprestación pagada, incluyendo cualquier activo transferido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo

(…)

3.6. Revelaciones

(…)

10. Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar, se revelará la ganancia reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas" (subrayados fuera de texto).

Ahora bien, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la CGN se pronuncia respecto al procedimiento que debe aplicar la entidad para realizar la depuración contable de aquellos pasivos que dejaron de cumplir los requisitos para su reconocimiento en los estados financieros, precisando que esta entidad no determina si las cuentas por pagar a cargo del Departamento han expirado y tampoco si los valores derivados de la facturación prescrita y las glosas conciliadas o ratificadas deben permanecer en el pasivo exigible, reclasificarse o darse de baja, en tanto la CGN no posee competencia ni atribuciones para establecer procedimientos internos de la actuación administrativa de cada entidad.

Por lo anterior, es el Departamento quien, una vez analizado, fáctica y jurídicamente, determinará si respecto a los pasivos de que trata la consulta ya no se tiene obligación de pago conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular, caso en el cual procederá realizar la depuración contable.

Una vez hecha la anterior precisión, a continuación, se establece el tratamiento contable de los pasivos que dejaron de cumplir los requisitos para su reconocimiento:

De acuerdo con las consideraciones expuestas, deben reconocerse como cuentas por pagar aquellas obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, en el futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otros instrumentos. Dichas cuentas deberán darse de baja, total o parcialmente, cuando se extingan las obligaciones que les dieron origen, es decir, cuando la obligación se pague, expire, se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.
En consonancia con lo anterior, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de la información financiera.

En este sentido, se tiene que siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos o pasivos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad. De allí que la depuración contable y la realización de la baja en cuentas de las partidas que dejan de cumplir los requisitos para su reconocimiento deba realizarse de forma permanente por todas las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

De igual forma, es preciso señalar que el hecho de que la normativa establezca que la depuración contable deba realizarse de forma permanente, implica que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública constantemente deben revisar su información financiera y llevar a cabo las acciones administrativas necesarias para evitar que la misma revele situaciones como: a. obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos; b. Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; c. obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

En consecuencia, cuando se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones pertinentes para materializar la baja en cuentas y excluir dichas partidas de los libros contables.

En concordancia con lo anterior, si se cumple alguno de los requisitos para dar de baja en cuentas las obligaciones derivadas de la facturación por prestación de servicios de salud, la entidad debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Respecto de las revelaciones, cuando se realice la baja en cuentas de una obligación, deberá revelarse la ganancia reconocida en el resultado del periodo y las razones que originaron dicha baja.

***

CONCEPTO No. 20251100046341 DEL 11-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de la Estampilla para la Justicia Familiar

Doctor
ARLES MOLINA SAAVEDRA
Contador
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010053692 del 28 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta, el solicitante requiere orientación sobre el manejo contable de los recursos provenientes de la Estampilla de la Justicia Familiar, en particular sobre la dinámica del proceso y las cuentas contables que deben afectarse.

CONSIDERACIONES

La Ley 2126 de 2021, por la cual se regula la creación, conformación y funcionamiento de las comisarías de familia, se establece el órgano rector y se dictan otras disposiciones, establece:

"CAPÍTULO V

FUNCIONAMIENTO DE LAS COMISARÍAS DE FAMILIA

(…)

ARTÍCULO 22. Estampilla para la justicia familiar. Autorizase a las Asambleas departamentales, a los Concejos distritales y municipales para crear una estampilla, la cual se llamará "Estampilla para la Justicia Familiar", para contribuir a la financiación de las Comisarías de Familia.

El producto de dichos recursos se destinará a financiar los gastos de funcionamiento en personal de nómina y dotación de las Comisarías de Familia, conforme el estándar de

costos que para tal efecto establezca el Ministerio de Justicia y del Derecho como ente rector.

Los excedentes en el recaudo se destinarán a la política de digitalización y necesidades de infraestructura, sin perjuicio de los recursos propios adicionales que se apropien por los entes territoriales.

(…)

PARÁGRAFO. El recaudo de la Estampilla Departamental se distribuirá en los distritos y municipios de su Jurisdicción en proporción directa al número de Comisarías existente en cada ente territorial.

ARTÍCULO 23. Hecho generador. El hecho generador de la estampilla está constituido por los contratos y las adiciones a los mismos, suscritos con las entidades que conforman el presupuesto anual del Departamento, Municipio y Distrito.

PARÁGRAFO. Quedarán excluidos los contratos de prestación de servicios cuyo pago de honorarios mensual sea inferior a diez (10) SMLMV.

ARTÍCULO 24. Base gravable y tarifa. La base gravable es el valor bruto de los contratos, entendido como el valor a girar por cada orden de pago o anticipo sin incluir el impuesto al valor agregado IVA. La tarifa es del 2% del valor del pago anticipado si lo hubiere, y de cada cuenta que se le pague al contratista" (Subrayado fuera del texto).

La Sentencia C-278 de 2019 de la Corte Constitucional, sobre la definición de impuestos, señala:

"Los impuestos configuran una categoría de tributo, y se caracterizan por: i) ser una prestación de naturaleza unilateral, es decir, expresan un poder de imposición en cabeza del Estado ejercido a través de su establecimiento legal; ii) el hecho generador que los sustentan puede reflejar la capacidad económica del contribuyente o la utilización o consumo de un bien; iii) se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano o grupo social; iv) no incorporan una prestación directa a favor del contribuyente y a cargo del Estado; v) su pago es obligatorio, no es opcional ni discrecional; y vi) el Estado dispone de ellos con base en prioridades distintas a las del obligado con la carga impositiva".

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

(…)

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que se reconocerán en esta clasificación los activos

monetarios o no monetarios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Dentro de esta clasificación se incluyen expresamente los impuestos, al tratarse de gravámenes exigidos sin contraprestación por parte del Estado.

En relación con la estampilla denominada "Estampilla para la Justicia Familiar", esta constituye un instrumento fiscal destinado a la financiación de las comisarías de familia distritales o municipales, cuyo hecho generado, base gravable, tarifa y demás elementos han sido definidos por la ley.

En consecuencia, y de conformidad con lo definido por la Corte Constitucional en la Sentencia C-278 de 2019, las estampillas reúnen las características propias de los impuestos, en tanto corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad estatal de establecer gravámenes. Por lo tanto, su reconocimiento contable debe realizarse como un ingreso por impuestos, en cabeza de la entidad de gobierno definida como sujeto activo en el acuerdo mediante el cual se crea la estampilla en cada jurisdicción.

Así las cosas, la entidad reconocerá el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y demás actos administrativos que determinen obligaciones a cargo de los contribuyentes por concepto de la Estampilla para la Justicia Familiar, una vez dichos actos queden en firme. Para ello, registrará un débito en la subcuenta 130588-Estampillas de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y un crédito en la subcuenta 410576-Estampillas de la cuenta 4105- IMPUESTOS.

Con el recaudo de los recursos, la entidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 130588-Estampillas de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

***

CONCEPTO No. 20251100046371 DEL 11-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Depuración contable de partidas que representan convenios celebrados por la entidad

Doctora
SANDRA CONSUELO ACERO MELO
Coordinadora
Grupo de Contabilidad
Ministerio de Comercio, Industria y Turismo
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010054032 del 29 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Nos permitimos solicitar emitir concepto para dar de baja pasivo registrado actualmente en la contabilidad del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo – MinCIT por recursos recibidos en administración.

Se trata de una obligación que no tiene alternativa de la salida de recursos, es decir que su cancelación no implica que el MinCIT entrega unos recursos que llevan incorporados un potencial de servicio o beneficios económicos. La extinción de dicha obligación presente no puede llevarse a cabo, a través del pago en efectivo, transferencia o traslado de otros activos, la prestación de servicios, la sustitución de esa obligación por otra ni la prescripción de la obligación de acuerdo con la normativa sobre la materia.

Por lo expuesto, no cumpliría con la definición de un pasivo ya que no es una obligación, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

ANTECEDENTE Y REGISTRO CONTABLE ACTUAL

El MINCIT recibió recursos en abril 30 de 2012 en desarrollo del Convenio Interadministrativo de Cooperación Técnica No. 098 y No. 037 para el SENA. A su vez, el MINCIT entregó en administración a BANCOLDEX estos recursos, para ejecución a través del Patrimonio Autónomo INNPULSA (en ese momento estaba a cargo de Bancoldex) suscribiendo el Convenio 133 de 2012.

Cuando se suscribió el Convenio 037 – 098/2012 entre el SENA y el MinCIT, la fuente del recurso era de fuente de recursos Propios – Recurso 27 – Rentas Parafiscales del SENA, no obstante, para poder incorporar los recursos entregados por el SENA al presupuesto del MinCIT y transferirlos posteriormente a BANCOLDEX, fue necesario cambiar el Recurso 27 por el Recurso 11 - Otros Recursos del Tesoro, por esta razón al terminar la respectiva ejecución, el MinCIT dio la directriz a BANCOLDEX de reintegrar a la Dirección del Tesoro Nacional- DTN, portafolio 333 -2012 del MinCIT, el saldo por valor de $2.741.280.701,92 no ejecutado del Convenio No. 133 de 2012, sin embargo, MINCIT no pudo devolver al SENA lo no ejecutado del convenio 098, por cuanto ya se encontraba devuelto a Hacienda, originando el saldo en el Convenio entre el MINCIT y el SENA, como devolución de lo no ejecutado de los convenios 037 para el SENA y 098 para el MINCIT.

Por lo anterior quedó una cuenta de recursos entregados en administración por valor de $ 2.741.280.701,92 por parte del SENA hacia el MinCIT y una cuenta de recursos recibidos en administración en la contabilidad del MinCIT con tercero el SENA.

El saldo de los recursos no ejecutados se encuentra conciliado entre el MinCIT y el SENA, como cuenta recíproca sin afectar a la Dirección del Tesoro Nacional.

Dado lo anterior, solicitamos respetuosamente emitir concepto para indicarnos si es posible dar de baja la obligación reconocida a favor del SENA en la cuenta 290201001 y, evaluar también que en la consolidación contable que realiza la CGN, se presentaría saldo pendiente por conciliar como operación recíproca con el SENA, Así mismo, también indicarnos la traza contable y asiento de interoperabilidad a realizar.

Finalmente, si podemos indicar al SENA realizar también el registro, para garantizar la transparencia y la integridad de la información financiera del Estado".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, dispone:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos, respectivamente.

En consonancia con lo anterior, el numeral 3.2.15. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de relevancia y representación fiel.

En este sentido, se tiene que siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos o pasivos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad. De allí que la depuración contable y la realización de la baja en cuentas de las partidas que dejan de cumplir los requisitos para su reconocimiento deba realizarse de forma permanente por todas las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

En el caso concreto, se señala que el Ministerio recibió recursos del SENA mediante los convenios 037 y 098 de 2012, los cuales fueron administrados a través de un patrimonio autónomo, y se manifiesta que para incorporar los recursos al presupuesto del Ministerio y realizar su traslado a tal patrimonio autónomo, se cambió la fuente del recurso, razón por la cual, al finalizar el convenio los valores no ejecutados fueron reintegrados al Tesoro Nacional y no al SENA.

De igual forma, en la consulta se señala que el valor de los recursos no ejecutados continúan registrados como recursos recibidos y entregados en administración por el Ministerio y el SENA, respectivamente, pese a que representan un pasivo que no implicará una salida de recursos financieros o potencial de servicio por parte del Ministerio, en tanto, no puede extinguirse mediante pago en efectivo, transferencia o traslado de otros activos, prestación de servicios, sustitución por otra obligación ni por prescripción, según la normativa aplicable analizada por dicha entidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, en caso de que el Ministerio no deba reintegrar los recursos al SENA y, por ende, el SENA no espere la recepción de recursos, corresponderá a ambas entidades realizar la baja en cuentas de las partidas que representan los recursos recibidos y entregados en administración, según corresponda. Lo anterior, en atención a que el Ministerio no espera desprenderse de los recursos y el SENA no espera la entrada de flujos financieros por los mismos.

Ahora bien, es preciso señalar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo o pasivo de la entidad, tiene carácter y efecto exclusivamente contable. Esto significa que, si por ejemplo, un recurso dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como recurso recibido o entregado en administración, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de relevancia y representación fiel, debe darse de baja contablemente, pero ello no modifica la naturaleza jurídica de los recursos, ni genera una autorización o saneamiento para que la entidad disponga de los mismos.

***

CONCEPTO No. 20251100046381 DEL 11-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Gastos de transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios y contratos suscritos con la E.S.E. Metrosalud. Uso de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de actividades ordinarias Ingresos por subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios y contratos suscritos con el Distrito de Medellín.

Doctor
JUAN FELIPE PARRA PEÑA
Líder del Programa Contabilidad
E.S.E. Metrosalud
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010045192 del 15 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La E.S.E. Metrosalud, en su calidad de entidad pública descentralizada del orden municipal, y el Distrito de Ciencia, tecnología e innovación de Medellín como Entidad de Gobierno, realizan permanentemente transacciones económicas, las cuales impactan en la información financiera consolidada de la Nación.

Dichas transacciones originan diferentes registros económicos, los cuales han generado discrepancias en el momento de realizar conciliación de operaciones reciprocas debido al criterio contable utilizado en cada una de las entidades, al ser una entidad de gobierno y una empresa que no cotiza en el mercado de valores y por ende utilizar marcos normativos diferentes.

Con la finalidad de lograr un registro contable adecuado y una conciliación efectiva entre entidades (Ese Metrosalud -Distrito de Medellin), se hace necesario solicitar orientación en cuanto a la utilización de cuentas contables adecuadas para ambas entidades y que sean reciprocas para poder disminuir saldos pendientes por conciliar.

Las transacciones económicas que vienen desarrollando conjuntamente dichas entidades, se encuentran las siguientes:

* Transferencias y/o subvenciones
* Contrato interadministrativo de Mandato
* Contratos de fortalecimiento

A continuación detallamos el contexto de cada una de estas transacciones

1. Transferencias y/o subvenciones (Convenios de desempeño)

Estas transacciones son recursos recibidos por el Distrito de Medellin, para fortalecer la gestión financiera de la ESE,

El objeto del contrato es "Convenio de desempeño para apoyar la gestión financiera y la prestación del servicios de salud de la ESE Metrosalud; su alcance comprende 'Fortalecer la gestión financiera con el apalancamiento del pago de obligaciones operacionales mayor a 30 días de vencimiento, de tal manera que se mejore los indicadores financieros, la oportunidad y el acceso a los servicios de salud en la ESE Metrosalud', en ninguna parte del contrato se manifiesta que la ESE debe proceder a devolver recursos.

Cuando la ESE Metrosalud, recibe transferencias y/o subvenciones por parte del Distrito de Medellín, realiza la contabilización que a continuación describimos:

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
132416	Subvenciones por recursos transferidos por el Gobierno	xxxx	
443005	Subvención por recursos transferidos por el gobierno		xxxx

Solicitamos indicarnos si el registro contable planteado por la ESE para este tipo de contrato es correcto y en caso de que no sea procedente requerimos el detalle de la causación contable correspondiente para ambas entidades (Distrito de Medellin y Ese Metrosalud)

2. Contrato interadministrativo de mandato

En los contratos de mandato celebrados con el Distrito de Medellin, el objeto establece: 'Contrato interadministrativo de mandato sin representación para la adquisición de medicamentos destinados a los trabajadores oficiales y su grupo familiar'

Su alcance comprende 'Garantizar el aprovisionamiento de los medicamentos a los trabajadores oficiales y su grupo familiar según lo define el acuerdo 6 del 2023 de la convención colectiva del Distrito Especial DE CIENCIA, TECNOLOGÍA E INNOVACIÓN DE MEDELLÍN

En la forma de pago, EI DISTRITO ESPECIAL DE CIENCIA, TECNOLOGÍA E INNOVACIÓN DEMEDELLÍN desembolsará los RECURSOS ADMINISTRAR en una única transferencia, en la cuenta Bancaría definida por METROSALUD. Cuenta Bancaría destinada únicamente para la administración de los recursos

De otro lado, el contrato establece que para garantizar el pago de los honorarios se debe presentar el informe de actividades relacionando los medicamentos entregados a los trabajadores oficiales o sus beneficiario, formulas medicas validadas y aprobadas por la Subsecretaria de Gestión Humana/ Unidad de Gestión de Riesgo Labora; informe de ejecución de los recursos administrados; relación de las facturas de los bienes y servicios pagados, egresos de la entidad que coincida con lo efectivamente pagado, extracto bancario con rendimientos financieros de los recursos entregados en administración

Para el contrato en mención, la ESE utiliza las siguientes cuentas contables:

Al inicio del contrato

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
131919	Atención con cargo a recursos de acciones de salud pública pendiente de radicar	xxxx	
290101	En administración		xxxx
131919	Atención con cargo a recursos de acciones de salud pública pendiente de radicar		xxxx
131920	Atención con cargo a recursos de acciones de salud pública -facturación radicada	xxxx	

En la Ejecución del contrato de mandato

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
290101	En administración	xxxx	
2436xxxx	Retención en la fuente e impuesto de timbre		xxxx
2440xx	Impuestos, contribuciones y tasas		xxxx
240101	Cuentas por pagar		xxxx

En la devolución de los recursos no ejecutados

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
290101	En administración	xxxx	
240790	Otros recaudos a favor de terceros		xxxx
209040	Saldo a favor de beneficiarios		xxxx

Al momento de la causación de los recursos no ejecutados, la ESE puede utilizar la cuenta contable 240790 y/o 249040.

Requerimos nos aclaren, si los registros contables descritos por la ESE para este contrato, tanto en el inicio, la ejecución y el reintegro de recursos, son adecuados y en caso de que no sean procedentes precisamos el detalle de la causación contable correspondiente para ambas entidades (Distrito de Medellin y Ese Metrosalud)

Cabe mencionar, que el Distrito de Medellin, según sus correos electrónicos, registra los recursos correspondientes a saldos derivados de contratos, no ejecutados y rendimientos financieros pendientes de reintegro por parte de la ESE. Metrosalud a la cuenta contable 138490 (Otras cuentas por cobrar).

3. Contratos de fortalecimiento

El objeto de este contrato se enfoca en el 'Contrato interadministrativo para prestar el servicio de atención prehospitalaria, en el marco de las urgencias, emergencias y desastres'; su alcance establece: Comprende las siguientes actividades: (i) Realizar la operación del Centro Regulador de Urgencias y Emergencias (CRUE) y demás componentes del SEM. (ii) Realizar la atención, prehospitalaria (APH)

En desarrollo de la operación del Sistema Integrado de Emergencias y Seguridad 123 en el área de salud y la prestación del servicio de atención prehospitalaria (APH), el contratista debe garantizar durante el plazo del contrato, el óptimo funcionamiento del sistema de atención prehospitalaria, continuo con el proceso, que permita brindar un óptimo servicio a la comunidad, con un sistema de coordinación efectiva entre el ciudadano, el número único del Sistema Integrado de Emergencias y Seguridad 123 en el área de salud y la prestación del servicio de atención prehospitalaria (APH), la ambulancia y el hospital receptor. Entre las partes deberá haber una permanente y eficaz comunicación para lograr una atención efectiva al usuario que lo solicite.

Dentro de las obligaciones, se establece: Solicitar el reintegro de los recursos existentes en la cuenta de ahorro exclusiva del Programa de Atención Prehospitalaria, por concepto de los pagos realizados a las facturas de servicios prestados, y solicitar los reintegros de rendimientos financieros cuando haya lugar a ello.

Para este tipo de contrato, la ESE realiza las siguientes contabilizaciones:

Al inicio del Contrato

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
1319XX	ATENCION CON CARGO A RECURSOS DE ACCIONES DE SALUD PUBLICA PENDIENTE RADICAR	Xxxx	
4312XX	Servicios de salud		Xxxx

En la Ejecución del contrato interadministrativo (fortalecimiento)

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
73xxx	Costo	Xxxx	
2436xxxx	Retencion en la fuente e impuesto de timbre		Xxxx
240101	Cuentas por pagar		Xxxx

En la devolución de los recursos no ejecutados

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
589090xx	Otros gastos diversos	Xxxx	
240790	Otros recaudos a favor de terceros		Xxxx
209040	Saldo a favor de beneficiarios		Xxxx

Por favor, informar si los registros contables descritos por la ESE para este contrato, tanto en el inicio, la ejecución y el reintegro de recursos, son adecuados y en caso de que no sean procedentes orientarnos en la causación contable respectiva para ambas entidades (Distrito de Medellin y Ese Metrosalud)

Para este contrato es de destacar que El Distrito de Medellin, registra en la cuenta contable 542405 (Subvención por recursos transferidos a las empresas públicas) todo lo correspondiente a convenios de desempeño y/o contratos de fortalecimiento entregadas a la ESE.

Lo anterior, conlleva a una diferencia en el catálogo de cuentas, en razón a que ESE Metrosalud registra las transacciones en la cuenta 4312(Servicios de Salud), debido a

que las actividades del contrato interadministrativo corresponden directamente al objeto de la Entidad.

Para este punto, es de aclarar que el Distrito de Medellín, de acuerdo a sus correos electrónicos, registra los recursos correspondientes a saldos derivados de contratos no ejecutados y rendimientos financieros pendientes de reintegro por parte de la ESE Metrosalud a la cuenta contable 138490 (Otras cuentas por cobrar)

Frente a los temas expuestos, nos surgen las siguientes inquietudes, de las cuales solicitamos respuesta lo antes posible con la intención de subsanar diferencias antes del cierre del informe correspondiente al tercer trimestre, con el propósito de realizar los ajustes contables en caso de ser necesarios, y minimizar las inconsistencias en la conciliación de las operaciones reciprocas, garantizando la razonabilidad en la conciliación de ambas entidades.

PETICIONES:

1.¿Cuáles son las bases normativas y los lineamientos técnicos específicos que debe seguir la Ese Metrosalud y el Distrito de Medellin para la correcta contabilización de los derechos y obligaciones derivados de los contratos tanto en el inicio, la ejecución y el reintegro de recursos, que a continuación describimos, considerando la aplicación de marcos normativos distintos:

* Convenio de desempeño (transferencias y/o subvenciones)

* Contrato de mandato

* Contrato interadministrativo para prestar el servicio de atención prehospitalaria, en el marco de las urgencias, emergencias y desastres.

2. De acuerdo con los lineamentos técnicos definidos por la Contaduría, solicitamos orientación en cuanto al uso adecuado de la cuenta contable 138490-Otras cuentas por cobrar, la cual está siendo utilizada por el Distrito de Medellín para el registro de los recursos no ejecutados y registro de rendimientos financieros pendientes por reintegrar; Así mismo es informada como una cuenta reciproca con la ESE METROSALUD, situación que conlleva a que la ESE METROSALUD no tenga como informar la reciprocidad de la cifra informada por el Distrito, ya que dicha información se registra en la ESE en la cuenta contable por pagar 240790 y 249040".

CONSIDERACIONES

Consideraciones generales

La Ley 80 de 1993, por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (EGCAP), establece:

"ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad (…)".

La Ley 489 de 1998, por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones; señala:

"ARTÍCULO 95. ASOCIACIÓN ENTRE ENTIDADES PUBLICAS. Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.

Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género. Sus Juntas o Consejos Directivos estarán integrados en la forma que prevean los correspondientes estatutos internos, los cuales proveerán igualmente sobre la designación de su representante legal".

El Consejo de Estado, en la sentencia del 14 de junio de 2019, radicada con el número 25000-23-37-000-2010-02552-01(AP), C.P. Marta Nubia Velásquez Rico, señaló:

"La Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación se ha referido a los 'convenios interadministrativos' a los cuales alude el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, calificándolos de 'puros' y entendiendo que estos, además de perseguir la finalidad de cooperación antes indicada, no implican intereses contrapuestos ni tampoco se circunscriben a un 'intercambio patrimonial'. Sin perjuicio de lo anterior, en otra oportunidad, la misma Sala había indicado que, si bien en dichos convenios no se daba un 'verdadero intercambio de bienes o servicios (contrato conmutativo)', ello no impedía que se conviniera una remuneración a cargo de alguna(s) entidad(es).

Lo expuesto evidencia que, en general, las interpretaciones en torno a los 'convenios interadministrativos' previstos en el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, en el propósito de encasillarlos dentro de una categoría normativa delimitada en su estructura, elementos y régimen jurídico, han sido dubitativas al vincular o no las obligaciones propias de dichos convenios con las de los contratos estatales sometidos al EGCAP, las cuales tienen por objeto prestaciones patrimoniales.

Que una obligación tenga por objeto prestaciones patrimoniales significa que estas, objetivamente consideradas, tienen un valor económico, característica que por naturaleza se predica respecto de las prestaciones 'de dar', aunque no es exclusiva de

ellas, así por ejemplo, dicho valor puede deducirse en las que son 'de hacer', no solo en los casos en los que respecto de estas se acuerda una remuneración a cambio sino también cuando en el contrato existe una mutua 'compensación' implícita".

Consideraciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades".

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio.

(…)

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

19. Cuando sea exigible la devolución de efectivo, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por el valor a recibir.

(…)

21. En el caso de las transferencias o subvenciones en efectivo, cuando no se haya entregado los recursos y sea exigible la devolución de las transferencias o subvenciones, la entidad disminuirá la cuenta por pagar que inicialmente se haya reconocido.

22. Si la devolución se origina por una transferencia o subvención condicionada, la entidad disminuirá el activo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida.

23. Si la devolución no se origina por una transferencia o subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida".

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, define la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR como: "Representa el valor de los derechos de cobro de la entidad por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en las cuentas anteriores".

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En

algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3.RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23- PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…).

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (…) la subcuenta 480232- Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(…)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…).

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que

haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos".

Consideraciones del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 439 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

45. Asociación: los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros
(…)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso

controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

60. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

6.1.2. Pasivos

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

62. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la empresa debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la empresa tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la empresa debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(…)

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

70. La mayoría de los ingresos de una empresa surgen de las actividades ordinarias. No obstante, la empresa también clasifica como ingresos, las subvenciones, las ganancias obtenidas por la venta de activos no corrientes y aquellas surgidas como producto de los cambios en el valor de activos y pasivos que se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos.

6.1.5. Costos

71. Los costos son los decrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, los cuales están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

72. Los costos contribuyen a la generación de beneficios económicos futuros y se recuperan, fundamentalmente, por la venta de bienes y la prestación de servicios, razón por la cual tienen relación directa con los ingresos provenientes de las actividades ordinarias de la empresa.

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio"

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones.

(…)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

13. El resultado de una transacción podrá estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

b) es probable que la empresa reciba los beneficios económicos asociados con la transacción;

c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y

d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

14. Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda estimarse de forma fiable, los ingresos correspondientes se reconocerán como tales solo en la cuantía de los costos reconocidos que se consideren recuperables.

(…)

1.2. Medición

21. Los ingresos se medirán por el valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados.

(…)

23. La empresa medirá los ingresos por la prestación de servicios de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. Para calcular el grado de avance se tomará como referencia lo siguiente:

a) la proporción de los costos en los que se haya incurrido por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados (los costos en que se haya

incurrido no incluyen los costos relacionados con actividades futuras como materiales o pagos anticipados);

b) las inspecciones del trabajo ejecutado; o

c) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar.

24. Para establecer el grado de avance en la prestación del servicio, se considerará la naturaleza de la operación y la metodología que mida con mayor fiabilidad los servicios ejecutados; además, no se tendrán en cuenta los anticipos ni los pagos recibidos del cliente, dado que no necesariamente reflejan la proporción del trabajo ejecutado.

25. En los casos en que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos a lo largo de un periodo especificado, la empresa reconocerá los ingresos de forma lineal a lo largo de dicho periodo, a menos que exista evidencia de que otro método representa mejor el grado de avance. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que los demás, la empresa postergará el reconocimiento de los ingresos hasta que se ejecute.

(…)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

4. Existirán restricciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se

especifica. En este caso, si la empresa receptora del activo transferido evalúa que la subvención le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

6. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

2.2. Medición

14. Las subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la subvención se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(…)

18. Cuando la subvención esté sometida a condiciones, el pasivo diferido se medirá inicialmente por el valor del activo reconocido y, posteriormente, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

La estimación tendrá en cuenta los riesgos y las incertidumbres relacionados con los sucesos que hacen que se reconozca un pasivo. Cuando el valor del dinero en el tiempo sea significativo, el pasivo diferido se medirá por el valor presente del valor que se estima será necesario para cancelar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar dicha obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del pasivo diferido. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente.

2.3. Devolución de subvenciones

19. Cuando la empresa esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

(…)

21. En el caso de las subvenciones en efectivo, cuando la empresa no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las subvenciones, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

22. Si la devolución se origina por una subvención condicionada, la empresa disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario.

23. Si la devolución no se origina por una subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario o de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida".

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado por la Resolución 422 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, cuando reciban recursos de terceros para su administración.

(…)

2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, (…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. (…)

2.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

(…)

Para todos los casos, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

2.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…)".

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a las peticiones realizadas en su consulta, es pertinente aclarar que tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores

de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Estos actos jurídicos son administrativos, si una parte es una entidad pública y la otra corresponde a un particular, y son interadministrativos cuando ambas partes son entidades públicas.

Las entidades públicas realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados en atención a las disposiciones legales; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, administrativos o interadministrativos, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular, por lo tanto, les corresponde a las entidades que hagan parte del acto jurídico evaluar los casos concretos o particulares que se derivan de mismo, las responsabilidades de la entidad que dispone la entrega de recursos de acuerdo con las disposiciones legales, y las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se da respuesta a la petición número 1. de la consulta, respecto a los tratamientos contables que pueden darse a los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, y se reitera que corresponde a las entidades involucradas realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

1. Tratamiento contable de convenios o contratos donde se pacte una contraprestación.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que se pactó una contraprestación por la prestación de servicios.

Si la empresa recibe recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y la Norma de ingresos de actividades ordinarias, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, ingreso o costo que correspondan.

Así mismo, si la entidad entrega recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, gasto o costo que correspondan.

Si la empresa recibe recursos de manera anticipada por parte de la entidad estatal a la cual le va a prestar los servicios, la empresa registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Por su parte, la entidad estatal registrará la entrega de recursos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En la medida en que la empresa preste los servicios acordados, de acuerdo con el grado de avance de las actividades pactadas reconocerá el ingreso por la venta de servicios, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. Si el valor de los recursos que recibió la empresa de manera anticipada no es suficiente para cubrir el valor total del ingreso por las actividades realizadas, registrará una cuenta por cobrar en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

La entidad territorial reconocerá la legalización de los servicios prestados por la empresa debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 5-GASTOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. En caso de que el valor de los recursos entregados por anticipado no cubra el total de los servicios recibidos, acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Si la empresa no recibe recursos de manera anticipada, registrará la cuenta por cobrar y los ingresos por los servicios prestados debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. En este caso, la entidad territorial registrará los servicios obtenidos debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 5-GASTOS y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Cuando la entidad territorial efectúe el pago del valor pendiente a favor de la empresa, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De otra parte, si al finalizar la ejecución de las actividades pactadas existen recursos que se deban reintegrar a la entidad estatal, con el giro de los recursos la empresa debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS.

2. Tratamiento contable de convenios o contratos donde haya una subvención.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, se identifica que en dicho acto se reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor razonable del activo transferido. En este caso, la recepción del activo se reconocerá atendiendo a la Norma de ingresos por subvenciones.

Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de subvenciones condicionadas y el tratamiento contable de subvenciones no condicionadas en el que se agruparán: a) las subvenciones sin estipulaciones, b) las sometidas a estipulaciones que son restricciones, y c) las sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido pero la

entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

2.1. Tratamiento contable de subvenciones condicionadas.

Las subvenciones condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y

b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el convenio suscrito y la entidad que los entrega tenga la obligación de efectuar dicha entrega, la empresa reconocerá un débito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS. En este caso, la entidad territorial debitará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Con la recepción de los recursos, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la empresa amortizará el pasivo diferido y reconocerá en ingreso en su información financiera mediante un débito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. La entidad territorial debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

2.2. Tratamiento contable de subvenciones no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por subvenciones no condicionadas aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Las subvenciones no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la entidad receptora. Las subvenciones con restricciones son aquellas en las que se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó. También son subvenciones no condicionadas aquellas que están sometidas a estipulaciones que requieren la devolución total o parcial del activo transferido, si no se cumple la obligación de desempeño, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de tal obligación.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos registrará un débito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. La entidad territorial debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Con la recepción de los recursos, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2.3. Erogaciones realizadas con los recursos recibidos a través de subvenciones.

Cuando la empresa ejecute las actividades para cumplir con la obligación de desempeño acordada en el convenio, reconocerá los bienes y servicios adquiridos de acuerdo con su naturaleza debitando la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 1-ACTIVOS o 5-GASTOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Con el pago a los terceros, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2.4. Devolución de recursos recibidos a través de subvenciones.

Cuando la empresa deba realizar la devolución de recursos recibidos a través de subvenciones, su tratamiento contable dependerá de si la subvención se trató conforme al numeral 2.1. Tratamiento contable de subvenciones condicionadas o al numeral 2.2. Tratamiento contable de subvenciones no condicionadas, desarrollados en las presentes conclusiones.

Cuando la devolución corresponda a subvenciones tratadas de acuerdo con el numeral 2.1., la empresa debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

Cuando la devolución corresponda a subvenciones tratadas de acuerdo con el numeral 2.2., la empresa debitará la subcuenta 589045-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, si la subvención se recibió en periodos contables anteriores, o la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, si la subvención se recibió en el periodo contable actual, y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, si la subvención se entregó en periodos contables anteriores, o la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, si la subvención se entregó en el periodo contable actual.

3. Tratamiento contable de convenios o contratos que corresponden a recursos entregados o recibidos en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho instrumento se entregan o reciben recursos en administración.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y las figuras descritas en los numerales anteriores es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la empresa administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Así las cosas, en aplicación del numeral 3. del Procedimiento de recursos entregados en administración, cuando la empresa reciba recursos en administración debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. La entidad territorial debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la empresa informe sobre la gestión realizada con los recursos, y estos sean girados a los terceros, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial como entidad que entrega los recursos en administración le corresponderá efectuar el reconocimiento y registro de los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a la ejecución y gestión de dichos recursos, con base en la información que suministre la empresa que los administra.

De otra parte, si al finalizar el convenio o contrato existen recursos que la empresa deba restituir a la entidad territorial, cuando la empresa efectúe el giro de los recursos

debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

En todos los posibles tratamientos contables que puedan darse a los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se recomienda que haya un adecuado flujo de información hacia el área contable y financiera desde las áreas fuente de la información, principalmente las áreas encargadas de la asesoría jurídica, la contratación y la ejecución del convenio o contrato; así como entre la partes que celebran los convenios y contratos, administrativos e interadministrativos, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Respecto a la petición número 2. en lo relacionado con la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR empleada por el Distrito de Medellín, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que en esta cuenta se reconocerá el valor de los derechos de cobro de la entidad por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en las cuentas anteriores, por lo cual es posible que el distrito utilice esta cuenta para el reconocimiento del derecho de cobro de recursos que estén pendientes de devolución o pago por parte de la empresa. En este caso le corresponderá a la empresa reconocer los valores pendientes de devolución al Distrito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

***

CONCEPTO No. 20251100046411 DEL 11-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las consignaciones no identificadas por la entidad y reconocimiento contable del ingreso por la baja en cuentas. Tratamiento contable de los valores excedentes percibidos por pagos recibidos por anticipado. Tratamiento contable de los bienes de propiedades, planta y equipo totalmente depreciados aún en uso por parte de la entidad.

Doctor
JAIME STEVEN CELORIO G
Director IMDESEPAL
Instituto Municipal para el Desarrollo Social y Económico de Palmira
Palmira, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010053802 del 28 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. ¿Cuál es la dinámica contable en el manejo de consignaciones sin identificar?

En estos momentos utilizamos la cuenta 249090 Otras Cuentas Por Pagar, pero son partidas que ya llevan más de un año. ¿Hasta cuánto tiempo se pueden tener?, o se pueden reconocer como un ingreso después de cierto tiempo?, ¿Cómo dar de baja?

2. Imdesepal recibe los recaudos por pagos de arrendamientos, y en ocasiones hay personas que pagan un poco más, y lo manejamos como otros ingresos recibidos por anticipado en la cuenta 291090

¿Cuál es la dinámica contable, Cómo se dan de baja los ingresos recibidos por anticipado, con un periodo superior a 1 año cuando ya han entregado el puesto y quedaron con un pequeño saldo a favor? Cabe aclarar que en algunos casos son partidas entre $1 a $100

3. ¿Cuál es la dinámica contable en los activos que ya se encuentran completamente depreciados, pero aún se siguen utilizando?"

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público;

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(…)

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

26. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como: el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en

la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

(…)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. La compensación o indemnización procedente de terceros por elementos deteriorados de propiedades, planta y equipo se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo en el momento en que la compensación o indemnización sea exigible. La compensación o indemnización se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que refleje la mejor estimación de los recursos que espera recibir la entidad producto de la compensación o indemnización. En caso de que se generen variaciones en dicha estimación, estas afectarán el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores

en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1.

En atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales a), i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En este sentido, la determinación de las vigencias asociadas a las cuentas por pagar no es competencia de la Contaduría General de la Nación, pues no ha regulado estos aspectos; por lo tanto, la CGN no puede pronunciarse al respecto y dichos asuntos deberán ser evaluados por la entidad consultante con apoyo de su área jurídica.

Ahora bien, de acuerdo con el Marco conceptual, se define al pasivo como una obligación presente, de origen legal, frente a un tercero y surgida de hechos pasados, cuya cancelación implica para la entidad desprenderse de recursos con potencial de servicio o beneficios económicos. Así mismo, se establece que la baja en cuentas consiste en la eliminación total o parcial de un activo o pasivo cuando la partida deja de cumplir su definición, como ocurre al perderse el control sobre un activo o al extinguirse la obligación de ceder recursos.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, contempla que para gestionar el riesgo contable se exige una depuración contable permanente y sostenible cuando la información financiera no represente adecuadamente la realidad económica de la entidad, debiéndose tomar las medidas necesarias para asegurar la calidad, relevancia y representación fiel de los datos, que en caso de identificar inconsistencias que afectan la integridad de la información, deberá procederse con la baja en cuentas conforme a la normativa aplicable, eliminando de los libros contables las partidas correspondientes.

En este sentido, cuando el Instituto Municipal para el Desarrollo Social y Económico de Palmira (IMDESEPAL) establezca que existen consignaciones bancarias cuyo tercero y concepto no se han logrado identificar, deberá reflejar esta situación en su información contable mediante el reconocimiento de un pasivo y realizar todas las gestiones administrativas necesarias que le permitan establecer los conceptos y los terceros de los recaudos que perciben en sus cuentas bancarias.

Para lo cual, IMDESEPAL registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Si posteriormente se establece que la consignación corresponde al pago de un derecho anteriormente reconocido, una vez identificado el derecho y el tercero, debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR.

Por último, si no se identifica al titular de los recursos consignados y la entidad determina que sobre dichas consignaciones no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros, es decir, la obligación de devolver estos recursos no está presente, la partida deja de cumplir con los criterios para su reconocimiento como un pasivo, por lo que, dará aplicación a lo señalado en el marco conceptual sobre la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros. Así las cosas, si se cumplen los requisitos para realizar la baja en cuentas el pasivo, se debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y se acreditará la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta4802-FINANCIEROS, y adicionalmente revelará en notas a los estados financieros la información pertinente a este hecho económico.
Pregunta 2

De acuerdo con la definición de pasivo establecida en el Marco conceptual, IMDESEPAL deberá registrar los mayores valores recibidos por arrendamientos en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y a su vez adelantar los procesos administrativos y legales necesarios para realizar la devolución de dichos valores. Sin embargo, cuando en aplicación de los procesos de depuración contable permanente y sostenible, la entidad evalúe y determine la procedencia de disponer de dichos recursos conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular, este hecho económico implica que la partida deja de cumplir los criterios para su reconocimiento como pasivo, en tanto no existe probabilidad de salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros.

Por consiguiente, si se cumplen los requisitos para realizar la baja en cuentas, se debitará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Pregunta 3

El Marco Conceptual, determina que la materialidad en la información financiera de propósito general hace referencia a que su omisión o presentación incorrecta puede afectar la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control; la materialidad depende de la naturaleza y el monto de los hechos económicos según las circunstancias de cada entidad. A su vez, el citado marco define los activos como recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Por su parte la Norma de propiedades, planta y equipo establece que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. De igual forma, señala que la entidad debe realizar, como mínimo, al final del periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación o amortización, con el fin de

ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos o potencial de servicio.

Por lo anterior, cuando un elemento de propiedades, planta y esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso por parte de la entidad, indica que la entidad conserva el potencial de servicio o genera beneficios económicos por su uso. Lo que puede corresponder a dos situaciones:

i) Que se ha omitido la aplicación de la Norma de propiedades, planta y equipo, en lo relacionado a la revisión anual de las estimaciones correspondientes a la vida útil, el valor residual o el método de depreciación, durante los periodos anteriores, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se encuentran generando potencial de servicios.

En este sentido, IMDESEPAL deberá realiza la corrección del error, para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, de la siguiente manera:

- Los errores del periodo corriente se corregirán en las partidas afectadas por el equívoco antes de que se autorice la publicación de los estados financieros, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor del exceso de la depreciación registrada durante el mismo periodo.

- Los errores de periodos anteriores se corregirán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe señalar que, si los hechos económicos son materiales, los estados financieros deberán reexpresarse conforme a lo establecido en la norma previamente mencionada. En caso de que los hechos económicos no sean materiales, solo serán necesarios los registros pertinentes para realizar las correcciones correspondientes, acompañados de las revelaciones respectivas en las notas a los estados financieros.

ii) La otra situación, podría corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo cual es una situación particular donde el bien en cuestión no es material y su omisión o no expresión en la información financiera podría esperarse razonablemente que no influya sobre las decisiones que los usuarios toman a partir de esta.

No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes que no cumplen con el criterio de materialidad determinado por la entidad, totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad. Además, la entidad deberá mantener dichos activos en los estados financieros y relevar en las respectivas notas contables, las razones por las cuales aún se encuentran en uso pese a estar completamente depreciados o amortizados, sin que esta explicación configure la definición de error contable.

***

CONCEPTO No. 20251100046581 DEL 22-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMAS	Tratamiento contable de convenio suscrito con ENTerritorio (FONADE) Tratamiento contable de cuenta por cobrar derivada de un proceso judicial de reclamación

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Jefe de la Coordinación de Análisis y Gestión Contable (A)
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100055652 del 07 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) análisis de la siguiente situación con el fin de determinar si hay lugar a realizar algún ajuste en la información reconocida contablemente por la entidad, a efecto de operaciones reciprocas de la cuenta 1.4.24.02 'Recursos entregados en administración.

Contexto de la situación

El presente análisis tiene como origen el convenio interadministrativo de Gerencia Integral de Proyectos No. 026-127-2004 (código 194126), suscrito el 30 de diciembre de 2004 entre la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y el Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo (FONADE), entidad actualmente conocida como ENTERRITORIO. El objetivo de este convenio fue la ejecución del proyecto para la construcción, adecuación, dotación mobiliaria y equipamiento del Laboratorio Nacional de Aduanas en un predio propiedad de la DIAN.

El 23 de diciembre de 2010 se suscribió un acuerdo de terminación anticipada del convenio, ante la imposibilidad de continuar con el convenio debido a los constantes incumplimientos en la ejecución de las prestaciones en algunos de los contratos derivados del proyecto, ya que el avance en los seis (06) años de las actividades ejecutadas por el contratista corresponden aproximadamente al 20% del proyecto. Una vez agostado el procedimiento interno establecido en el Decreto 1716 de 2009 y sustentar el caso ante el Comité de Conciliación y Defensa Judicial, la DIAN decidió solicitar ante la Procuraduría General de la Nación la liquidación prejudicial del convenio y que como resultado de esto el 21 de noviembre de 2013 la Procuradora Tercera Judicial II para asuntos administrativos declaró fallida por imposibilidad de llegar a acuerdo.

Con base en lo anterior, la DIAN presentó demanda ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca – Sección Tercera, el 22 de noviembre de 2013, la cual fue admitida el 26 de marzo de 2014.

Sobre el particular, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca emitió sentencia de primera instancia el 30 de marzo de 2017, declarando la nulidad absoluta del convenio y ordenando a FONADE restituir a la DIAN el valor no ejecutado por valor de $2.640.531.890 y rendimientos financieros generados por valor de $794.862.765.

Que posteriormente, el Comité de Conciliación y Defensa Judicial de ENTERRITORIO, en sesión del 20 de diciembre de 2019, aprobó la propuesta de indexar a la fecha efectiva de pago el valor no ejecutado reconocido en primera instancia, comprometiéndose a pagar a la DIAN la suma de $2.059.933.011,04, valor ajustado con el IPC desde el 6 de enero de 2011 hasta la fecha de pago.

Adicionalmente se estipulo adelantar el pago dentro de los sesenta (60) días hábiles siguientes a la aceptación del acuerdo conciliatorio por parte del Consejo de Estado y el cumplimiento de los requisitos para el pago de sentencias y conciliaciones (PAP903)

Finalmente, en sesión del Comité de Conciliación y Defensa Judicial de la DIAN el 21 de enero de 2020, se aceptó la fórmula conciliatoria presentada por ENTERRITORIO según la certificación emitida con fecha 21 de diciembre de 2019, lo anterior sustentando en que la suma de dinero solicitada corresponde al reintegro del valor no ejecutado con la respectiva indexación, pretensión principal de la demanda instaurada por la DIAN.

Que como resultado de esto la DIAN, reconoció como cuenta por cobrar el valor de $2.058.393.610,32, sin embargo, la entidad ENTERRITORIO tiene reconocida la cuenta 2.9.02.01 Recursos Recibidos en Administración, lo que actualmente genera una diferencia en la conciliación de partidas reciprocas.

El sustento bajo el cual la DIAN realizó el registro de una cuenta por cobrar se encuentra sustentado en lo siguiente:

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas conforme a lo establecido en las Resoluciones 342 de 2022, 285 de 2023 y sus modificatorios, disponen lo siguiente:

'CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(…) 2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia'.

Así mismo en el Concepto No. 20231100000981 del 23 de enero de 2023 emitido por la Contaduría General de la Nación, se establece que el procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 064 de 2022, es el siguiente:

'El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 064 de 2022, señala: (…) Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica.

La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública. Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.' (Subrayado y negrita fuera de texto)

Que como resultado del análisis de las normas indicadas se concluyó:

Inicialmente, el convenio fue objeto de terminación anticipada y de un proceso judicial que concluyó con la declaración de nulidad absoluta por parte del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, ordenando la restitución por parte de FONADE del valor no ejecutado junto con sus rendimientos financieros. Por lo tanto, el monto señalado ya no representa recursos entregados bajo administración para fines específicos, sino un derecho exigible de la DIAN frente a FONADE para el reintegro de valores, lo cual cambia su naturaleza contable.

Adicionalmente, la conciliación contable aprobada por unanimidad en el Comité Técnico de Sostenibilidad en 2014, junto con la posterior evaluación realizada durante el proceso de convergencia contable hacia las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), evidencian que el saldo reflejado corresponde a un derecho de cobro y no a recursos que permanezcan bajo administración o control para ejecución de proyectos.

El marco normativo vigente establece claramente que los recursos entregados en administración deben permanecer en esa clasificación únicamente mientras la entidad receptora tenga el control efectivo y la responsabilidad sobre su aplicación a un fin determinado. En contraste, cuando se concluye un convenio o proyecto y existe un saldo pendiente de reintegro, el valor debe reconocerse como cuenta por cobrar, dado que la entidad tiene un derecho probable y exigible a recibir un flujo de beneficios económicos futuros, ya sea en efectivo o en equivalentes.

Por lo tanto, la reclasificación realizada a partir del 1 de enero de 2018, trasladando el saldo a "Otras cuentas por cobrar", es coherente con el principio de representación fiel del patrimonio y la realidad económica de la entidad, permitiendo reflejar

adecuadamente en los estados financieros que el saldo constituye un activo financiero exigible, respaldado por un proceso judicial y una conciliación contable.

Con base en lo anterior se solicita resolver la siguiente inquietud:

¿Es correcto el reconocimiento contable realizado por la DIAN como cuenta por cobrar correspondiente al saldo pendiente por reintegro derivado del convenio interadministrativo No 026-127-2004 celebrado entre la DIAN y FONADE (actualmente ENTERRITORIO)?".

CONSIDERACIONES

El Consejo de Estado en el concepto Número Único: 11001-03-06-000-2008-00013-00 de fecha 30 de abril de 2008, al referirse a los convenios de gerencia integral de proyectos suscritos por FONADE con otras entidades del Estado, precisó lo siguiente:

"iii. En los contratos celebrados por una entidad pública como contratante, en los que se entreguen dineros a título de pago del precio de un contrato, y a cambio se reciba un bien o servicio, como este último es el propietario del monto del pago recibido, por lo mismo lo es de los rendimientos financieros o intereses que produzca la inversión del precio recibido. En estos contratos, si hay un 'precio anticipado', una vez pagado pertenece al contratista y por lo mismo sus rendimientos (salvo pacto en contrario), pero si hay un 'anticipo', dado que se entiende como una forma de financiamiento, los rendimientos financieros pertenecen al contratante. El anticipo pasará a ser parte del precio, en la medida en que se amortice siguiendo las cláusulas del contrato.

iv. Por el contrario, si una entidad pública como contratante entrega unos dineros en administración, verbi gratia para ser invertidos, éstos no ingresan al patrimonio del contratista, y por lo mismo los rendimientos que lo acrecen son de la entidad contratante que es la propietaria del capital. En este caso, el precio del contrato lo constituyen las comisiones, primas de resultado, una suma fija o cualquier otra forma de retribución que se pacte.

(…)

En palabras del Dr. Sanz González:

'En tal sentido se concreta la segunda línea de negocios de Fonade, que a diferencia de la tradicional administración financiera de recursos, o la fiducia pública, ofrece a sus clientes la posibilidad de la gerencia integral de proyectos, modalidad diferente a la anterior no solamente por su finalidad, sino por el régimen de responsabilidad que demanda, en donde, el control y los riesgos derivados de la ejecución del proyecto contratado, se asuman directa y de forma exclusiva por el contratista Fonade, compromiso que no es otro que la entrega del bien o servicio en las condiciones y bajo los requerimientos establecidos en el contrato.

’(...)

‘Con base en las anteriores consideraciones podemos concluir que, Fonade ha interpretado cuando celebra contratos de gerencia integral de proyectos, que asume bajo su responsabilidad en su calidad de agente principal la ejecución de los mismos y para tal efecto, desarrolla por su cuenta y riesgo todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto, y como contraprestación recibe el monto establecido como valor del contrato. Si el desembolso tiene la condición de pago anticipado, este ingresa como un recurso propio de Fonade y los rendimientos financieros provenientes de esos recursos provenientes de las operaciones de inversión de su portafolio, son de su propiedad, sin perjuicio de la destinación que pueda darles en la financiación de gastos del mismo proyecto, en virtud del principio de autonomía de la voluntad que rige la actividad contractual. En caso contrario si son recibidos en calidad de anticipos, los rendimientos financieros son reintegrados al tesoro en acatamiento de las disposiciones que regulan la materia, en razón a su naturaleza.’

(…)

La primera de las reglas de interpretación expuesta en el acápite anterior, consistía en que como la finalidad de los convenios interadministrativos es la de cumplir con los cometidos estatales de las entidades contratantes, en caso de duda en la interpretación de sus estipulaciones debía primar aquélla que sirviera de mejor manera a los fines públicos para los cuales se celebró el contrato. Una de las dudas generadas alrededor de los contratos de gerencia integral de proyectos, recae sobre el título mediante el cual se entregan los dineros a Fonade, pues se discute si es a manera de pago del precio del contrato o en administración de recursos, entonces tomar las cláusulas bajo la hipótesis de que es como pago del precio, aporta una mayor eficacia al convenio pues genera un mayor compromiso para Fonade porque está obligado a entregar el proyecto ejecutado, mientras que si se entiende que los dineros se aportan en administración, Fonade estaría obligado a efectuar su mejor esfuerzo para obtener el resultado, mas no para su entrega final.

Con el mismo razonamiento debe interpretarse la propiedad y la aplicación al proyecto, de los rendimientos financieros que produzca el precio del contrato recibido por Fonade, pues siendo propietario del precio también lo es de los rendimientos que produzca, y por lo mismo puede aportarlos al proyecto en virtud del artículo 3.7 transcrito, lo que nuevamente redunda más en beneficio de éste.

(…)

En la medida en que la obligación adquirida por Fonade en un convenio de Gerencia Integral de Proyecto, sea la de entregar plenamente ejecutado un proyecto, y por lo mismo responda de su ejecución por su cuenta y riesgo, los rendimientos financieros producidos por los dineros recibidos en calidad de pago, salvo los del anticipo, son de su propiedad” (subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están

asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, indica:

"1. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR LA ENTIDAD EN CONTRA DE TERCEROS

1.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por la entidad en contra de un tercero o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, la entidad revelará el activo contingente.

Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del activo contingente, este se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS y acreditando la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

El activo contingente se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros de la entidad.

Para establecer el valor a registrar en las cuentas de orden contingentes, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de activos contingentes.
Para los derechos reconocidos por la entidad sobre los cuales se inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la Norma de cuentas por cobrar.

1.2. Sentencia ejecutoriada, laudo arbitral definitivo, acta de conciliación extrajudicial o constancia de no acuerdo de conciliación extrajudicial

Con la sentencia ejecutoriada o el laudo arbitral definitivo, a favor de la entidad, o con el acta de conciliación extrajudicial, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1338-SENTENCIAS, LAUDOS ARBITRALES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES A FAVOR DE LA ENTIDAD y se acreditará la subcuenta 480860-Sentencias a favor de la entidad, la subcuenta 480861-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales a favor de la entidad o la subcuenta 480862-Costas procesales a favor de la entidad, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, o la

subcuenta 480250-Intereses de sentencias a favor de la entidad o la subcuenta 480251-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales a favor de la entidad, de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Simultáneamente, se cancelarán los saldos registrados en las cuentas de orden, debitando la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

(…)

1.3. Recaudo de los derechos originados en sentencias ejecutoriadas, laudos arbitrales definitivos o actas de acuerdo de conciliación extrajudicial

(…)

Cuando el recaudo se realice a través de la tesorería centralizada, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 472080-Recaudos de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE. Por su parte, la entidad debitará la subcuenta 572080–Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1338-SENTENCIAS, LAUDOS ARBITRALES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES A FAVOR DE LA ENTIDAD.

(…)

5. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El valor del derecho y del ingreso por el reembolso en la entidad demandada o convocada con el valor de la obligación y el gasto en la entidad que deba efectuar el reembolso.

(…)

6. FLUJOS DE INFORMACIÓN

Las entidades implementarán procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación; las entidades públicas realizan convenios interadministrativos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los actos jurídicos objeto de su consulta, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que les subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, indica que con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por la entidad en contra de un tercero o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, la entidad revelará el activo contingente en la medida en que pueda hacer una medición de los efectos financieros de este. Asimismo, señala que el activo contingente se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente.

Ahora bien, con base en la información relacionada en la consulta e incluida en los antecedentes de este concepto, se observa que el convenio suscrito entre la DIAN y ENTerritorio (FONADE) corresponde a una gerencia integral proyectos y, por lo tanto, se espera que ENTerritorio como entidad asuma obligaciones de resultados, bajo su

responsabilidad se obliga a entregar plenamente ejecutados los proyectos acordados en el contrato, garantizando por su cuenta y riesgo la ejecución de todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto, y recibe como contraprestación el monto fijado como valor del contrato.

Teniendo en cuenta lo anterior, se procede a indicar el tratamiento contable que deben atender las entidades en todas las etapas del proceso:

1. Tratamiento contable de la entrega anticipada de recursos

El registro contable de la entrega de recursos dependerá de la naturaleza del desembolso; es decir, si tienen la condición de un pago anticipado o de un anticipo o si se trata del pago de obligaciones reconocidas previamente derivadas de la obtención de bienes o servicios.

La DIAN debió registrar los recursos entregados a ENTerritorio con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregan a título de anticipo, o un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, si los recursos se entregan a título de pago anticipado, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, dado que los recursos provienen del Presupuesto General de la Nación.

Por su parte, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debió debitar la subcuenta correspondiente de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditar la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106- CUENTA ÚNICA NACIONAL.

Por su parte, ENTerritorio debió homologar para efectos de reporte a la CGN los recursos recibidos en el débito de la cuenta destinada en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, asimismo, en el crédito de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2901-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS, si los recibe a título de anticipo, o en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, si los recibe a título de pago anticipado.

2. Legalización por la ejecución de recursos por parte de ENTerritorio ante la DIAN

Dado que desde el objeto del convenio se entiende que las actividades a realizar por parte del contratista están encaminadas a la construcción, adecuación, dotación mobiliaria y equipamiento del Laboratorio Nacional de Aduanas en un predio propiedad de la DIAN a todo riesgo, y que por estás actividades, en su información financiera debió ir reconociendo, a partir de los informes entregados por el contratista, el avance de las construcciones en curso así como el recibido de los bienes muebles respectivos, dando aplicación a la Norma de propiedades, planta y equipo.

Por lo tanto, la DIAN debió debitar la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditar la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, dependiendo de la naturaleza de la entrega anticipada de recursos. Si el valor de los bienes recibidos excedía los recursos girados, la diferencia se debió reconocer acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Por su parte, para efectos del reporte, ENTerritorio debió homologar el débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2901-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS, si se trata de recursos recibidos a título de anticipo, o en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, si se trata de recursos recibidos a título de pago anticipado en la subcuenta; y homologar el crédito en la cuenta que corresponda a la naturaleza del ingreso de la clase 4-INGRESOS.

Cabe recalcar que en la medida en que ENTerritorio reconociese ingresos también debería reconocer los costos asociados a los servicios prestados, para lo cual debió homologar el costo de ventas en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 63-COSTO DE VENTAS DE SERVICIOS.

3. Recursos no ejecutados

En línea con lo anterior, los saldos de los recursos entregados por la DIAN a ENTerritorio y no ejecutados por este, deberían presentarse como saldo en la información financiera de la DIAN en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregaron a título de anticipo, o en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, si los recursos se entregaron a título de pago anticipado; entre tanto, ENTerritorio debería presentar saldo homologado en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2901-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS, si se tratase de recursos recibidos a título de anticipo, o en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, si se tratase de recursos recibidos a título de pago anticipado en la subcuenta.

4. Liquidación del fallo judicial y acuerdo conciliatorio aceptado

Teniendo en cuenta que para que la DIAN pretendiese la devolución de recursos entregados a ENTerritorio bajo un convenio de gerencia integral de proyectos, así como una indemnización sobre los mismos, debería presentar saldo en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregaron a título de anticipo, o en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, si los recursos se entregaron a título de pago anticipado. Adicionalmente, la DIAN debería haber registrado el activo contingente y su respectiva evolución sobre la pretensión, la cual, una vez se tuvo certeza del valor a recuperar, debió registrar lo siguiente:

- Si el valor resultase mayor al saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO; la DIAN debió reconocer, por la diferencia, un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1338-SENTENCIAS, LAUDOS ARBITRALES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES A FAVOR DE LA ENTIDAD y un crédito en la subcuenta 480860-Sentencias a favor de la entidad o 480861-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales a favor de la entidad o 480862-Costas procesales a favor de la entidad de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, o la subcuenta 480250-Intereses de sentencias a favor de la entidad o la subcuenta 480251-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales a favor de la entidad, de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

- Si el valor resultase igual al saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO; no sería necesario reconocer ninguna cuenta por cobrar adicional, toda vez que se estaría ante una devolución de recursos.

- Si el valor resultase menor al saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO; la DIAN debió reconocer, la disminución del derecho, mediante un débito en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS.

Así las cosas, en línea con el citado procedimiento, las partes deberían cruzar sus operaciones recíprocas por el valor del derecho y del ingreso por el reembolso en la DIAN, con el valor de la obligación y el gasto que deba efectuar por el reembolso ENTerritorio.

***

CONCEPTO No. 20251100046601 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Marco conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMAS	Reconocimiento de ingresos por impuesto predial unificado Tratamiento contable de la sobretasa ambiental en la entidad territorial Responsabilidades internas para el reconocimiento de gastos Uso de las cuentas y subcuentas del grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN

Doctora
YULI CAROLINA ALMANZA QUINTERO
Secretaria de Hacienda y Finanzas Públicas
Motavita, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010055462 del 6 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

1. ¿Cómo se registra contablemente el ingreso de la **vigencia actual**?
2. ¿Cómo se registra contablemente el ingreso de las **vigencias anteriores**?
3. ¿Qué criterios debo tener en cuenta para el reconocimiento (causación) de las vigencias anteriores?
4. La sobretasa de Corpoboyacá: ¿debe registrarse como un ingreso o únicamente como un gasto?

Adicionalmente, dado que somos un municipio de sexta categoría con seis secretarías, agradecería la orientación sobre la correcta clasificación de los gastos: Sec Hacienda, Sec Planeación, Sec infraestructura, Sec Gobierno, Sec Contratación (Sic), Sec desarrollo social, Comisaria (Sic) de Familia e inspección de Policía (Sic).

* ¿Qué secretarías o dependencias deben llevarse a la cuenta **5507**?
* ¿Qué gastos corresponden a la cuenta **51** (Gastos de Administración y Operación)? que tipo de contratos podemos llevar por esta cuenta.

(…)"

CONSIDERACIONES

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso

en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 089 de 2024, dispone:

"1. PORCENTAJE AMBIENTAL SOBRE EL TOTAL DEL RECAUDO POR CONCEPTO DE IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO

(…)

2. SOBRETASA AMBIENTAL

2.1. Liquidación y recaudo del impuesto predial y de la sobretasa ambiental

Con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán, únicamente, el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial, para lo cual debitarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditarán la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

En relación con la sobretasa ambiental con destino a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, para lo cual debitarán la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditarán la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. Adicionalmente, los municipios o distritos informarán a las CAR o a las áreas metropolitanas el valor de la sobretasa ambiental, para que estas entidades realicen el reconocimiento del ingreso por concepto de la sobretasa ambiental.
(…)

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, disminuirán las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el giro de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240719- Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR." (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe el Grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN y la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL de la siguiente manera:

"51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN

En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan los gastos asociados con actividades de planificación, organización, dirección, control y apoyo logístico; así como los gastos originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad, que no deban ser registrados como gasto público social o como costos.

(…)

5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL

Representa el valor del gasto en que incurren las entidades, en procura del desarrollo, el bienestar y la participación de la comunidad en la gestión y el control de los recursos y bienes públicos."

Por último, la Norma de proceso contable y sistema documental contable, actualizado según la Resolución 222 de 2025, dispone:

"(...)

3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de preparar y presentar sus estados financieros y otra información financiera de propósito general, así como información no financiera:

a) Contabilidad centralizada
b) Contabilidad separada en unidades contables

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable y, a partir de allí, prepara y presenta sus estados financieros y otra información financiera de propósito general, así como información no financiera.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada realizarán, como mínimo, lo siguiente:

a) Establecer los responsables de la información contable.
b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros y de otra información financiera de propósito general con las características cualitativas definidas en el marco normativo aplicable a la entidad.
d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros, de otra información financiera de propósito general o de información no financiera.
f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros y otra información financiera de propósito general, así como información no financiera.

La unidad contable central realizará, como mínimo, lo siguiente:

a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.

b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros u otra información financiera de propósito general con las características cualitativas definidas en el marco normativo aplicable a la entidad.
d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Llevar los libros principales que incorporen sus hechos económicos y, cuando así se defina, los hechos económicos de otras unidades de la entidad.
f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente los hechos económicos de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros, de otra información financiera de propósito general o de información no financiera.
i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad y otra información financiera de propósito general, así como información no financiera, previa integración de la información de las diferentes unidades contables y eliminación de los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente realizará, como mínimo, lo siguiente:

a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
c) Enviar su información a la unidad contable central en los términos establecidos por esta en cuanto a fechas, formas y contenido.
d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.
f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente los hechos económicos de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros, de otra información financiera de propósito general o de información no financiera" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

1. Preguntas relacionadas con el reconocimiento de ingresos por impuesto predial unificado:

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que, de conformidad con el principio de devengo, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos. En este sentido, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por impuestos corresponden a aquellos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Estos ingresos se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

En relación con el reconocimiento contable de los ingresos por impuestos, la citada Norma dispone que la entidad debe reconocerlos en el momento en que se genere el derecho a cobrar, el cual se origina en las declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

De conformidad con lo anterior, la entidad debe reconocer el derecho por cobrar y el ingreso por concepto de impuesto predial unificado cuando el contribuyente presente la declaración tributaria o cuando la liquidación oficial o demás actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza. Para tal efecto, registrará un débito en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y un crédito en la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Ahora bien, si tras la evaluación realizada por la entidad se evidencia la existencia de ingresos de vigencias anteriores que no fueron reconocidos, aun cuando existían declaraciones tributarias, o liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquidaron las obligaciones a cargo de los contribuyentes y que adquirieron firmeza, la entidad deberá corregir el error contable aplicando lo dispuesto en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, efectuando los ajustes a las partidas de activo o patrimonio que se vieron afectadas por la omisión en el reconocimiento.

Así las cosas, cuando se trate de errores de periodos anteriores, sean materiales o no, esos deberán corregirse en el periodo en el que se descubra el error. Para el caso, se registrará un débito en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. En el caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

2. Pregunta relacionada con el reconocimiento de la sobretasa ambiental:

El Procedimiento contable para el registro del porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y el porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria establece que, con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio registrará únicamente la cuenta por cobrar y el ingreso por concepto de impuesto predial unificado y, simultáneamente, registrará en cuentas de orden de control el valor liquidado por concepto de sobretasa ambiental, mediante un débito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

El municipio informará a las CAR el valor de la sobretasa ambiental con destino a esta entidad, para que realice el reconocimiento de la cuenta por cobrar y el ingreso por dicho concepto, de acuerdo con lo estipulado en el numeral 5. Flujo de información contable del Procedimiento contable antes señalado.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con el giro de los recursos de la sobretasa ambiental a la CAR, el municipio debitará la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. Pregunta relacionada con las responsabilidades internas para el reconocimiento de gastos:

De conformidad con la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, corresponde a cada entidad sujeta al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, definir la organización de su proceso contable, ya sea bajo la modalidad de contabilidad centralizada o de contabilidad separada en unidades contables, así como establecer las responsabilidades internas de sus dependencias.

En ese sentido, la CGN no tiene la competencia para determinar qué secretaría o dependencia deben reconocer los gastos en la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL, por cuanto dicha definición corresponde a la entidad territorial, de acuerdo con su forma de organización y con los manuales establecidos para el efecto.

En consecuencia, será responsabilidad de la entidad territorial evaluar cada hecho económico y determinar si este corresponde a gastos incurridos en el desarrollo, el bienestar y la participación de la comunidad en la gestión y el control de los recursos y bienes públicos, con el fin de reconocerlos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5507-DESARROLLO COMUNITARIO Y BIENESTAR SOCIAL.

4. Pregunta relacionada con el uso de las cuentas y subcuentas del grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN

De conformidad con el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los gastos asociados con actividades de planificación, organización, dirección, control y apoyo logístico, así como los originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad, que no se relacionen con el gasto público social, se reconocerán en las subcuentas y cuentas respectivas del grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN.

***

CONCEPTO No. 20251100046651 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Marco Conceptual
	SUBTEMAS	Reconocimiento contable de los hechos económicos en la información financiera

Señores
Universidad del Pacífico
Buenaventura, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100055892 del 11 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el marco de la ejecución de contratos, la entidad registra un Compromiso Presupuestal (RP) por el valor total del contrato. Sin embargo, los pagos y la causación contable se realizan mediante actas parciales o anticipos, lo que genera una diferencia temporal y de valor en los registros.

Hallazgo: Este hecho ha sido objeto de un hallazgo por parte de la Contraloría General de la Nación, la cual exige la plena coincidencia de los valores del RP con el Gasto Contable en un mismo periodo.

Pregunta:

¿Debe la entidad contable pública, en estricta aplicación del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) y el principio de devengo, equiparar en valor y tiempo el registro contable del gasto (causado por actas parciales/ejecución) con el valor total registrado en el Compromiso Presupuestal (RP)? O, por el contrario,

¿Se debe reconocer el gasto contable de conformidad con la ejecución efectiva del bien o servicio, independientemente del valor total comprometido en el RP, generando una diferencia temporal entre los dos sistemas?"

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, dispone:

"3. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

12. Los objetivos de la información financiera de propósito general están orientados a que esta sea útil para la satisfacción de las necesidades comunes de sus usuarios. En ese sentido, los objetivos de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al

efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

6.1.6. Costos

76. Los costos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, los cuales están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, con independencia de que se recuperen o no los costos en el intercambio, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Es importante precisar que la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, razón por la cual conlleva a que una misma transacción u operación tenga tratamientos diferenciales entre los dos esquemas, dependiendo de las circunstancias. Por lo tanto, la contabilidad financiera tiene un alcance diferente a la contabilidad presupuestal, las cuales se estructuran sobre bases comprensivas distintas, pero complementarias y conciliables entre sí. Igualmente, la contabilidad financiera permite conocer la situación financiera y el resultado del ejercicio de la entidad contable pública, mientras que la contabilidad presupuestal suministra información de flujos financieros en la vigencia, y por lo tanto los resultados no pueden ser iguales entre sí.

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En ese sentido, desde la perspectiva contable, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, dentro de estos principios de contabilidad se contemplan el de Devengo, el cual dispone los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo derivado de estos. Por tanto, el reconocimiento de un hecho económico se efectúa cuando surgen derechos y obligaciones o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Así mismo, establece un hecho económico será reconocido en la información financiera cuando este cumpla con la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que exista la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

En consecuencia, la entidad reconocerá los activos, gastos y pasivos correspondientes en los estados financieros, cuando el hecho económico atienda lo establecido en el

Marco Conceptual y las normas aplicables a cada caso particular, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

***

CONCEPTO No. 20251100046671 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Marco conceptual Inventarios
	SUBTEMAS	Tratamiento contable de las licencias digitales para activación de la cédula digital

Doctoras
SONIA FAJARDO MEDINA
Directora Financiera
YAZMÍN ROMERO LOZANO
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Registraduría Nacional del Estado Civil (RNEC)
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010049732 del 07 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"ASUNTO: Solicitud de evaluación de los argumentos de orden técnico remitidos por el Registrador Delegado para el Registro Civil y la Identificación de la Registraduría Nacional del Estado Civil, sobre la activación de la APP cédula Digital en Colombia, teniendo en cuenta los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación.

(…) evaluar los argumentos técnicos solicitados por el Registrador Delegado para el Registro Civil y la Identificación de la Registraduría Nacional del Estado Civil, respecto a la activación de la APP de identidad digital en Colombia de acuerdo con los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación No.20241100041331 del 18 de diciembre de 2024 y su ratificación mediante el radicado 20251100003021 del 10 de febrero de 2025, en los cuales se indicó el tratamiento y reconocimiento contable de las licencias digitales entregadas al ciudadano para activar la cédula digital por parte de la Registraduría Nacional del Estado Civil (RNEC).

Mediante comunicación DRN-RDRCI-312 del 05 de septiembre de 2025, el doctor ALVARO ALFONSO ARAÚJO OÑATE Registrador Delegado para el Registro Civil y la identificación (E), indica lo siguiente:

‘En atención al concepto Contaduría General de la Nación N°. 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024 y su ratificación mediante el radicado 20251100003021 del 10 de febrero de 2025, se presenta respetuosamente consideraciones técnicas y operativas sobre el funcionamiento de las licencias de identidad digital, con el fin de poner en conocimiento algunas consideraciones interpretativas sobre el tratamiento contable propuesto y el control de las licencias entregadas, pero no activadas.

La Registraduría Nacional del Estado Civil, en cumplimiento de su mandato constitucional, es la entidad competente para la expedición de los documentos de identificación de los colombianos. Desde el año 2020, se implementó la cédula de seguridad en policarbonato y no es de carácter obligatorio (…).

Uno de los beneficios asociados a la cédula de seguridad es policarbonato es la posibilidad de activar la APP Cédula Digital Colombia, lo cual permite al ciudadano portar su documento de identidad en forma digital, mediante un proceso de autenticación biométrica.

Después de que el ciudadano reclame su documento físico, las unidades de licenciamiento de la cédula digital están disponibles para ser utilizadas por cualquier persona que a potestad decida activarla en el dispositivo móvil.

La activación de la APP Cédula Digital Colombia se gestiona mediante un sistema de licenciamiento denominado ‘Identidad Digital. Cada vez que un ciudadano activa la aplicación, se asigna una licencia individual que queda vinculada de forma exclusiva al CAR ID de la cédula física en policarbonato.

Es importante aclarar que la vigencia de diez (10) años no corresponde al tiempo en el cual se adquirió el licenciamiento digital, sino al de expiración del documento físico, a partir de su preparación en las oficinas de la Registraduría Nacional del Estado Civil. Cuando la licencia digital es activada y vinculada al CARD ID del documento físico reclamado, esta adquiere la misma fecha de vencimiento del documento físico reclamado.

Sin embargo, si la licencia digital no es activada, permanece disponible y administrada por la Registraduría Nacional del Estado Civil para cualquier ciudadano.

Siendo la Registraduría Nacional del Estado Civil la única entidad responsable del Registro Civil y la Identificación de los colombianos, y garante del buen uso de los bienes y recursos asignados, se insta a revisar que los procedimientos contables relacionados con las licencias digitales solo se registren cuando la identidad digital haya sido efectivamente activada por el ciudadano.

(…)

La activación de la APP Cédula Digital Colombia es un proceso voluntario que depende exclusivamente de la decisión del ciudadano. No todos los titulares de una cédula física en policarbonato optan por portar su documento en formato digital, ya sea por desconocimiento, falta de necesidad o preferencia personal. Aunque se adquirieron 5.905.364 de licencias, solo se han activado alrededor de 2.336.592, lo que evidencia que la disponibilidad de licencias no implica su uso inmediato ni obligatorio.

(…)

Por tanto, no es necesario ni esperable que el número de activaciones de la APP Cédula Digital Colombia coincida con el número de cédulas físicas emitidas o reclamadas.

(…)

Adicionalmente, debe considerarse que no todos los ciudadanos en Colombia cuentan con un teléfono inteligente, ya sea por razones económicas, educativas o culturales. Esta realidad impone una limitación estructural al acceso universal a la cédula digital en formato digital, especialmente en poblaciones rurales, comunidades indígenas y sectores vulnerables.

Por su parte, la Registraduría Nacional del Estado Civil mantiene el control sobre las licencias hasta que el ciudadano realiza el proceso de activación, lo que permite una gestión segura, escalonada y conforme a la demanda real. Esta arquitectura técnica y administrativa garantiza la eficiencia en el uso de recursos y evita la rigidez en la relación uno a uno entre cédula física y activación digital

(…)'

Por lo anteriormente expuesto, por el Registrador Delegado para el Registro Civil y la Identificación (E), se solicita de manera muy respetuosa, lo siguiente:

- La revisión de los criterios para el reconocimiento de las licencias que no han sido activadas para el funcionamiento de la APP de identidades digitales Cédula Digital Colombia, toda vez que el control de las existencias de las licencias está a cargo de la RNEC, hasta que no sea activada.

- La revisión del criterio para el reconocimiento de las licencias que han sido activadas para el funcionamiento de la APP de identidades digitales Cédula Digital Colombia, toda vez que el control de las licencias no está a cargo de la RNEC".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde

el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(…)

9.4. Reconocimiento en el resultado

(…)

28. Los inventarios que se distribuyan gratuitamente se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, cuando se distribuya el bien.

(…)

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define los activos como recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. De igual manera, establece que el control implica la capacidad de la entidad para usar el recurso o definir el uso que un tercero debe darle, de tal forma que le permite obtener dicho potencial de servicios o beneficios económicos. En consecuencia, la baja en cuentas de un activo procede cuando este deja de cumplir la definición de activo, en particular, cuando se pierde el control sobre el recurso.

Por su parte, la Norma de inventarios señala que se reconocerán como inventarios los no monetarios que la entidad adquiera o produzca con intención, entre otros, de ser entregados gratuitamente o vendidos a precios de mercado o de no mercado, en el curso normal de la operación.

En el caso de la Registraduría Nacional del Estado Civil (RNEC), en cumplimiento de su función estatal, las licencias digitales son entregadas a los ciudadanos, bien de manera gratuita o a cambio de un valor, en ejercicio de la facultad legal para exigir cobros por derechos o servicios que no tienen valor de mercado y que son suministrados exclusivamente por el Estado. En este contexto, la esencia económica del hecho corresponde a que la licencia digital es un inventario, y con la entrega debe reconocerse en el gasto.

Ahora bien, en los conceptos CGN No. 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024 y CGN No. 20251100003021 del 10 de febrero de 2025, el análisis del tratamiento contable de la entrega de las licencias digitales asociadas a la cédula de ciudadanía se efectuó con base en la información disponible en ese momento, bajo el entendido de que la entrega del documento físico en policarbonato y el envío del código para la activación de la licencia al ciudadano implicaban la pérdida del control del recurso por parte de la RNEC.

No obstante, a partir de la nueva solicitud transcrita en los antecedentes del presente concepto, la RNEC aclara que la licencia no queda asignada automáticamente a un

ciudadano con la entrega del documento físico y el envío del código de activación de la licencia a su correo electrónico, sino que ocurre únicamente cuando este realiza voluntariamente la activación de la identidad digital en su dispositivo móvil, momento en el cual queda vinculada de forma exclusiva al CAR ID de la cédula física en policarbonato. Hasta tanto ello ocurre, la licencia digital permanece disponible para ser asignada por la RNEC a otro ciudadano.

Esta circunstancia evidencia que la RNEC conserva el control sobre la licencia digital hasta tanto el ciudadano realice su activación, en la medida en que mantiene la capacidad de decidir sobre el uso del recurso. Hasta que se produzca dicha activación, la licencia digital permanece bajo la administración de la RNEC, disponible para su asignación a cualquier ciudadano, conservando su potencial de servicio y los riesgos significativos asociados al activo, los cuales son asumidos por la entidad.

En consecuencia, se introduce una diferenciación clara entre los momentos de pérdida de control de los inventarios asociados al proceso de identificación. En el caso del documento físico en policarbonato, la pérdida del control se produce con su entrega material al ciudadano; mientras que, respecto de las licencias digitales, la activación constituye el evento que materializa la transferencia de control, al quedar la licencia irrevocablemente asociada al CAR ID del ciudadano.

Así las cosas, respecto a las licencias digitales, al momento de su adquisición la RNEC registrará un débito en la subcuenta 151067-Licencias de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según aplique.

Posteriormente, cuando el ciudadano realice la activación de la identidad digital, la RNEC reconocerá la baja en cuentas del inventario contra el gasto, registrando un débito en la subcuenta 511159-Licencias de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 151067-Licencias de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

En virtud de lo expuesto, el presente concepto deja sin vigencia los conceptos CGN No. 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024 y CGN No. 20251100003021 del 10 de febrero de 2025.

***

CONCEPTO No. 20251100046681 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Marco Conceptual Cuentas por pagar
	SUBTEMAS	Reconocimiento contable de pagos recibidos en exceso

Doctor
ALEXANDER GUZMÁN ISAZA
Grupo de Contabilidad
Superintendencia Financiera de Colombia
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010055842 del 11 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"¿Qué tratamiento contable debe realizarse a los ingresos o consignaciones hechas en exceso a esta Superintendencia por concepto de contribuciones que deben pagar las entidades vigiladas?

¿Debe hacerse causación a la cuenta por cobrar contra el ingreso correspondiente?

Se debe tener en cuenta que la entidad vigilada ya había cancelado la obligación frente a esta entidad por concepto de contribución y en el mismo mes vuelve a cancelar por error el mismo valor por el mencionado concepto, saldo que está sujeto a devolución".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos, por lo cual, cuando la entidad se encuentre ante hechos que impliquen la salida futura de recursos que generan beneficios económicos o potencial de servicios, le corresponderá registrarlos en las subcuentas y cuentas que correspondan de la clase 2-PASIVOS.

Así las cosas, los pagos en exceso recibidos por parte de terceros correspondientes a un mayor valor cancelado por contribuciones, se registrarán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Con lo anterior, se evidencia que los

mayores valores recibidos por la entidad en ningún caso serán reconocidos como parte de su información financiera en cuentas por cobrar e ingresos.

***

CONCEPTO No. 20251100046731 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la devolución bienes sin valores o valorados con avalúos técnicos por finalización del contrato de concesión

Doctora
ANGÉLICA MARÍA PERTUZ OROZCO
Jefe de la Oficina de Contabilidad
Barranquilla, Distrito Especial, Industrial y Portuario
Barranquilla, Atlántico

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100056462 del 13 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Asunto: SOLICITUD DE CONCEPTO CONTABLE SOBRE RECONOCIMIENTO DE BIENES MUEBLES REVERTIDOS POR TERMINACIÓN DE CONTRATO DE CONCESIÓN.

(…) precisar el tratamiento contable aplicable al reconocimiento de activos revertidos al finalizar contratos de concesión, en dos escenarios específicos: (i) cuando los informes o actas de entrega se reciben sin valores económicos, y (ii) cuando se reciben con valores determinados mediante avalúos cuya base de valoración no es compatible con el marco contable de la entidad concedente o presenta deficiencias técnicas. (…)

(…)

3. Situación problema objeto de consulta

(…) se solicita a la Contaduría General de la Nación emitir un concepto contable general que oriente sobre el tratamiento aplicable en los casos de terminación de contratos de concesión e incorporación contable de bienes revertidos, cuando se presentan las siguientes situaciones:

a) Inventarios sin valores: entregas físicas sin valor económico por parte del concesionario, que impiden asignar una base de medición inicial confiable para la incorporación contable de los activos revertidos.

b) Inventarios con valores: entregas físicas con valor económico realizadas por el concesionario, usualmente sin trazabilidad técnica ni compatibilidad normativa con el marco contable de la entidad concedente, lo que genera dificultades para la conciliación contable y la determinación de la base de medición adecuada.

(…)

En este contexto, surge la necesidad de precisar si los informes de avalúo técnico, elaborados por peritos habilitados en el Registro Abierto de Avaluadores (RAA), pueden considerarse técnicas de estimación válidas para respaldar la medición contable de activos revertidos al finalizar la concesión, en aquellos casos en que no se cuente con soportes históricos confiables.

(…)

En consecuencia, la falta de soportes documentales suficientes o técnicamente compatibles, como ocurre en los casos de inventarios sin valores o con valores no conciliables, no exime a la entidad concedente de cumplir con las obligaciones de medición y documentación contable establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Por ello, se hace necesario precisar si el informe de avalúo técnico, elaborado por un perito inscrito en el RAA conforme a la Ley 1673 de 2013 y su reglamentación, puede ser reconocido como soporte válido y suficiente para efectos de medición y reconocimiento contable de los activos revertidos al finalizar un contrato de concesión, garantizando con ello seguridad jurídica, trazabilidad técnica y consistencia contable en el registro de estos hechos económicos.

Preguntas de consulta

(…)

1. ¿Es procedente interpretar la expresión ‘empleará técnicas de estimación para establecer el valor de los activos y gastos’, contenida en el párrafo 6 de la Norma de Acuerdos de Concesión desde la perspectiva de la entidad concedente, como la posibilidad de aplicar un avalúo técnico realizado por un perito inscrito en el Registro

Abierto de Avaluadores (RAA), con el propósito de determinar la base de medición inicial y soportar el reconocimiento contable de los activos revertidos al finalizar la concesión?

2. ¿Puede una entidad de gobierno, en los casos de reversión de activos derivados de contratos de concesión, cuando únicamente se reciben actas sin valores económicos o cuando los avalúos entregados presentan bases de valoración no compatibles con el marco contable de la entidad concedentes o errores técnicos atribuibles al concesionario, acudir a un avalúo técnico realizado por un perito inscrito en el Registro Abierto de Avaluadores (RAA) como técnica de estimación contable válida, de conformidad con la Resolución CGN 222 de 2025 y el marco normativo contable para entidades de gobierno, con el fin de determinar la base de medición y efectuar el reconocimiento contable de dichos activos revertidos?".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (subrayado fuera del texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, indica:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

21. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado.

22. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

23. Una descripción libre de error significativo es aquella en la que no hay errores u omisiones materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y en la que el proceso para producir la información se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la

naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS

(…)

1. ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE

(…)

1.1. Reconocimiento y medición de activos en concesión

3. La entidad concedente reconocerá los activos proporcionados por el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente que, de forma individual o agrupada, se consideren materiales, siempre y cuando esta u otra del mismo sector a) controle o regule los servicios que debe proporcionar el concesionario con el activo, los destinatarios o el precio de los mismos; y b) controle (a través de la propiedad, del derecho de uso o de otros medios) cualquier participación residual significativa en el activo al final del plazo del acuerdo de concesión. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los activos, las mejoras y rehabilitaciones que, dada su materialidad, deban ser objeto de aplicación de esta Norma.

4. Para el reconocimiento de los activos en concesión proporcionados por el concesionario, cuya vida útil sea inferior al plazo del acuerdo de concesión, no será obligatorio el cumplimiento del literal b), señalado en el párrafo anterior.

5. La entidad concedente medirá los activos construidos, desarrollados o adquiridos por el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente al costo, esto es, por los valores directamente atribuibles a la construcción, desarrollo, adquisición, mejora o rehabilitación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad, incluyendo el margen del concesionario por tales conceptos, de conformidad con los términos del acuerdo. La entidad concedente reclasificará los activos entregados al concesionario como activos en concesión, por el valor en libros.

6. Si la entidad concedente no cuenta con información de valores específicos para separar los activos que proporcione el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de esta, de los gastos que la entidad concedente asuma por la operación y mantenimiento de los activos en concesión, empleará técnicas de estimación para establecer el valor de los activos y gastos.

7. Con posterioridad al reconocimiento, los activos en concesión se medirán de acuerdo con lo definido en las normas de Propiedades, planta y equipo, de Bienes de uso público o de Activos intangibles, según corresponda.

(…)

1.6. Revelaciones

La entidad concedente revelará la siguiente información:

a) una descripción del acuerdo de concesión;

b) los términos significativos del acuerdo que puedan afectar su valor, el calendario y la certeza de los flujos de efectivo futuros;

c) la naturaleza y alcance del derecho a utilizar activos especificados, de los aspectos pactados en torno a lo que se espera que el concesionario proporcione en relación con el acuerdo de concesión y de los activos reconocidos como activos en concesión;

d) los derechos a recibir activos especificados al final del acuerdo de concesión;

e) las alternativas de renovación y cese del acuerdo; y

f) cambios en el acuerdo de concesión que se realicen durante el periodo.

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (subrayado fuera del texto).

Entre tanto, la Norma del Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada mediante la Resolución 222 de 2025, precisa:

"4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

El sistema documental contable tiene como objetivo establecer los criterios para garantizar la inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación de la información financiera y no financiera, regulando aspectos relativos a los documentos contables, los cuales corresponden a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.

(…)

Los hechos económicos se documentarán a través de soportes, comprobantes y libros de contabilidad; los cuales cumplirán con las siguientes tres características: autenticidad, integridad y veracidad. Es auténtico un documento cuando existe certeza sobre la persona que lo ha elaborado o firmado. Un

(…)

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Los hechos económicos estarán respaldados en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de los eventos transaccionales llevados a cabo con la entidad; estos documentos pueden ser contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad como consecuencia de eventos no transaccionales; estos documentos pueden ser conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas, cuadros comparativos u otro

documento explicativo de eventos no transaccionales que observe las características de autenticidad, integridad y veracidad.
Los soportes de contabilidad de origen externo contendrán como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo el evento transaccional. Adicionalmente, los soportes cumplirán con los requisitos establecidos por las autoridades competentes" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no se pronunciará sobre los aspectos de carácter administrativo y procedimental por cuanto dicho asunto no es de competencia de la entidad.

Ahora bien, el Marco Conceptual para la Preparación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno determina que la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo y que es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. Asimismo, el referido Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Por su parte, la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente precisa que la entidad concedente reconocerá los activos proporcionados por el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente que, de forma individual o agrupada, se consideren materiales. Asimismo, precisa que la entidad concedente medirá los activos construidos, desarrollados o adquiridos por el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente al costo y que la medición posterior de estos activos se realizará de acuerdo con cada una de las normas aplicables, a saber, Propiedades, planta y equipo, Bienes de uso público o de Activos intangibles, según corresponda.

La misma Norma, establece que la entidad concedente debe manejar un adecuado control y seguimiento presentando en sus revelaciones, entre otras situaciones, los derechos a recibir activos especificados al final del acuerdo de concesión.

En consecuencia, si los bienes revertidos por el concesionario a la entidad concedente cumplen con la definición de activo y con el criterio de materialidad establecido por la

entidad concedente para su reconocimiento en la información financiera, así como con los criterios de reconocimiento y medición como bien de uso público; propiedades, planta y equipo; u otro tipo de bienes, la entidad concedente debe mantenerlos incorporados en su información financiera y medidos al costo, de manera tal que con la reversión de estos por parte del concesionario debe reclasificarlos en su información financiera, al ser efectiva la recepción de los bienes. Por su parte, los bienes que no corresponden a activos y los que corresponden a activos, pero no cumplen con los criterios de materialidad definidos por la entidad, no deben reconocerse en la información financiera de la entidad concedente, y esta deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes.
Ahora bien, el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Por lo anterior, si la entidad concedente, no dio aplicación a la regulación contable enunciada y derivado de ello se identifica que está ante un error al no reconocer debidamente los hechos económicos en su información financiera, deberá corregir el error ajustando las partidas correspondientes. Igualmente, deberá evaluar la materialidad del error, en tanto que, si el hecho económico es material, efectuará la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en la Norma mencionada.

Respecto a la validez de avalúos realizados por personal idóneo y debidamente certificado por el RAA, la entidad deberá tener en cuenta lo siguiente:

La Norma de proceso contable y sistema documental contable señala que las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Dicha norma establece, respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que estos surgen de eventos transaccionales; que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; y que debe cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes. Es de notar, que la CGN no es la autoridad competente para señalar la legalidad de un avalúo y que esto se debe sujetar a lo que indica la autoridad competente.

Así las cosas, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico y a los criterios generales establecidos por cada entidad. Es decir que, los soportes documentales del proceso contable deben ser determinados por la entidad, ya que estos constituyen un medio de control propio.

***

CONCEPTO No. 20251100046751 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP)
	SUBTEMAS	Definición del manual de políticas contables y forma de organización del proceso contable en las personerías municipales Materialidad y reconocimiento de activos de menor cuantía Manejo contable de los dispositivos y accesorios eléctricos adquiridos por la personería municipal Utilización de las cuentas y subcuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Doctora
PATRICIA OVALLE GIRALDO
Subdirector Técnico
Ministerio de Educación Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender sus consultas radicadas con los Nº 20251100056712, 20251100056722, 20251100056742, 20251100056842 y 20251100056832 del 18 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En las consultas se señala:

Consulta radicada con el Nº 20251100056712 del 18 de noviembre de 2025

"(…) consideraciones:

1.Nuestra entidad, la Personería Municipal de Bucaramanga, es un órgano de control del orden territorial.
2.Las dos entidades por analizar, siendo estas Municipio y Personería, se encuentran obligadas a aplicar el Régimen de Contabilidad Pública establecido por la Contaduría General de la Nación.
3. El Manual de Políticas Contables de la Personería se encuentra actualizado con corte al año 2024 y está enmarcado en los lineamientos dados para entidades de gobierno y su Régimen de Contabilidad Pública.
4. Se ha generado la inquietud de si dicho manual debe mantener una congruencia o relación directa con el Manual de Políticas Contables de la Alcaldía de Bucaramanga, o si puede presentar desarrollos diferenciados dada su naturaleza funcional específica.
5. Considerando que la CGN es la encargada de determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad pública, inclusive para entidades territoriales.

Solicitamos respetuosamente a la Contaduría General de la Nación se nos aclare:

* Si el Manual de Políticas Contables de la Personería Municipal de Bucaramanga debe replicar o mantener una relación funcional con el manual de la Alcaldía de Bucaramanga, dada su autonomía administrativa contemplada en la normatividad vigente.
* Si, dada la autonomía funcional de la entidad adscrita, deben desarrollarse políticas contables propias, siempre enmarcadas en el régimen general de la contabilidad pública.

* Qué grado de semejanza o diferenciación se considera aceptable para una entidad adscrita de ese orden territorial.

(…)”

Consulta radicada con el Nº 20251100056722 del 18 de noviembre de 2025

“(…)

1. Se ha presentado la necesidad de cambiar la clasificación contable de ciertos activos que actualmente están registrados bajo una categoría, pero que por su naturaleza deberían migrarse a otra.
2. El Manual de Políticas Contables de la Personería se encuentra actualizado con corte al año 2024 y está enmarcado en los lineamientos dados para entidades de gobierno y su Régimen de Contabilidad Pública.
3. Surge la duda de si, para que dicha reclasificación sea válida, primero debe ajustarse la política contable vigente – es decir, modificar el propio manual nuevamente antes de efectuar el cambio – o si la entidad puede proceder a la reclasificación bajo criterios o lineamientos propios no expresamente enunciados en el manual actual.

4. Considerando que el régimen contable público exige que las políticas contables sean coherentes con el marco normativo (Contaduría General de la Nación define normas, principios y criterios).

Solicitamos que la CGN se pronuncie sobre:

• La necesidad de actualización formal de la política contable del manual antes de efectuar la reclasificación de activos.
• Si es admisible que la Personería Municipal de Bucaramanga aplique criterios propios, distintos de los enunciados en su manual actual, para la reclasificación, siempre que se mantengan dentro del marco del régimen de contabilidad pública.
• En su caso, los lineamientos mínimos que se deben observar para que la reclasificación tenga soporte técnico contable válido.
(…)"

Consulta radicada con el Nº 20251100056742 del 18 de noviembre de 2025

"(…) consideraciones:

1. Se ha planteado la interrogante sobre si existe un tope mínimo estipulado por la normatividad para que un bien sea reconocido como activo fijo en la contabilidad de la entidad, expresado en salarios mínimos legales vigentes-SMMLV u otro parámetro.
2. O, alternativamente, si todos los bienes adquiridos deben ingresarse en su totalidad a la contabilidad como activos, independiente del valor de adquisición.
3. Dado que la CGN es autoridad normativa para el sector público y define los marcos normativos aplicables.

Solicitamos a la Contaduría General de la Nación definir:
* Si existe normativa, directriz o criterio emitido por la CGN u otro ente que establezca un valor mínimo (por ejemplo, en SMMLV) para que un bien sea considerado activo fijo.
* En ausencia de un tope normativo, cuál es el procedimiento recomendado para que la entidad defina su política de reconocimiento de activos fijos, considerando el grado de relevancia (materialidad) de los bienes.
* Cómo se debe registrar contablemente un bien cuyo valor de adquisición es inferior al criterio que eventualmente se establezca: como gasto del periodo o como activo depreciable.

(…)"

Consulta radicada con el Nº 20251100056842 del 18 de noviembre de 2025

"(…) consideraciones:

1. La Personería Municipal de Bucaramanga ha adquirido una serie de dispositivos y accesorios eléctricos (conectores, cables etc.) los cuales actualmente se encuentran contabilizados en la entidad como "activos".
2. Dada su naturaleza, valor o vida útil estimada, se plantea la posibilidad de que estos bienes deban ser descargados del rublo de inventarios y ser reclasificados dentro del Patrimonio-Resultado de Ejercicios anteriores, ya que corresponde a gastos de vigencias anteriores.
3. Surge la incertidumbre de si dicha reclasificación es admisible en el régimen contable público, y qué criterios deben aplicarse para ello, de conformidad con el marco normativo emitido por la CGN.
Solicitamos que la Contaduría General de la Nación nos indique:

* Si es admisible reclasificar esos dispositivos y accesorios eléctricos contabilizados como activos, para reconocerlos como gasto en el periodo vigente.
* Qué criterios o parámetros técnicos (valor de adquisición, vida útil estimada, materialidad, destino, política interna) se deben considerar para decidir entre registro como activo vs gasto.
* En su caso, qué ajustes contables y de política deben realizarse en el Manual de Políticas Contables de la Personería Municipal de Bucaramanga para soportar dicha decisión correctamente.

(…)"
Consulta radicada con el Nº 20251100056832 del 18 de noviembre de 2025

"(…) consideraciones:

1. Se ha identificado la necesidad de establecer con claridad la cuenta contable específica que debe utilizarse para causar o contabilizar activos fijos en la entidad.
2. La inquietud es si existe un lineamiento específico emitido por la CGN u otro estándar para determinar la cuenta contable apropiada, o si la asignación queda a criterio profesional del contador público responsable, siempre que se respete el catálogo general de cuentas del régimen
3. Es importante para la Personería definir una política clara que sea consistente con el régimen y que evite diferencias de interpretación interna.

Solicitamos que la Contaduría General de la Nación nos aclare:

* Si existe un lineamiento obligatorio para determinar la cuenta contable que se debe utilizar al momento de ingresar o causar un activo fijo.
* Si, de no existir uno, cuáles criterios mínimos debe adoptar la entidad para definir dicha cuenta (por ejemplo, naturaleza del bien, destino, vida útil, etc.).
* Si la asignación puede quedar a criterio técnico del contador de la entidad, siempre que se documente y se justifique razonablemente, y cuál debe ser el soporte de dicha decisión.

(…)"

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de

rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

4.1. Políticas contables

1. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la preparación y presentación de los estados financieros.

2. Las políticas contables establecidas por la Contaduría General de la Nación y contenidas en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno dan lugar a estados financieros que contribuyen a la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, establece:

"CAPÍTULO 2. DESCRIPCIONES Y DINÁMICAS

A partir de la estructura del Catálogo General de Cuentas de las entidades de gobierno, en este capítulo se detalla, la naturaleza y alcance de cada una de las clases, los grupos y las cuentas, así como las principales operaciones que pueden afectar su incremento o disminución. Las descripciones y dinámicas que se relacionan a continuación no son exhaustivas, por lo tanto, las operaciones que no se identifiquen de manera específica, se tratarán atendiendo los conceptos definidos en el marco normativo aplicable".

Además, el CGC describe el grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO de la siguiente manera:

"En esta denominación se incluyen las cuentas que representan a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tienen para generar ingresos producto de su arrendamiento; y c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo.

Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

También incluye los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y las plantas productoras utilizadas para la obtención de productos agrícolas, así como los bienes históricos y culturales, que cumplan con la definición de propiedades, planta y equipo".

Por otro lado, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, señala:

"2.1. Marco de referencia del proceso contable

2.1.1. Marco normativo del proceso contable

El desarrollo del proceso contable de una entidad requiere de la identificación del marco normativo que la rige, el cual delimita la regulación que es aplicable a cada una de sus etapas. A partir de dicho marco normativo, la entidad establece las políticas contables que direccionarán el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, teniendo en cuenta que, en el caso de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público y de las entidades de gobierno, la mayoría se definen en los marcos normativos respectivos. Las políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad.

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad. También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se

asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP), incorporado por la Resolución 139 de 2025, señala:

"5. AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN PARA EL REPORTE A LA CGN
La agregación es el proceso mediante el cual se suman aritméticamente los saldos y movimientos contables de una entidad (agregadora) con los saldos y movimientos del mismo período de otra entidad (agregada), con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad para efectos de reporte a la CGN y demás usuarios que lo requieran.

Para efectuar el proceso de agregación las entidades involucradas adoptarán, en forma consensuada, los procedimientos administrativos necesarios para llevar a cabo el proceso de agregación, y reportar la información agregada en las fechas definidas por la CGN.

(…)

En el caso particular de las alcaldías y las gobernaciones, estas agregarán la información contable de los concejos y personerías municipales y distritales, asambleas departamentales, Instituciones educativas o Fondos de servicios educativos, según corresponda, en el reporte de la información de la categoría Información Contable Pública – Convergencia" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

(…)

3.3. Situaciones especiales

En aras de la economía y eficiencia administrativa, las entidades territoriales podrán llevar, de forma centralizada, la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes. En este caso, cuando no sea factible separar la información financiera o no financiera de dichos organismos para prepararla y presentarla de manera independiente, la entidad territorial la integrará en sus estados financieros o, cuando

corresponda, en otra información financiera de propósito general, así como en su información no financiera" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

a. Definición del manual de políticas contables y forma de organización del proceso contable

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política, y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En consecuencia, no le corresponde a la CGN definir o establecer actuaciones administrativas u operativas propias de las entidades, por cuanto dichos asuntos no obedecen a un asunto de carácter contable.

En cuanto a la definición de las políticas contables por parte de la personería municipal, es preciso aclarar que la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, en su numeral 3.3, contempla una situación especial relacionada con las formas de organización y ejecución del proceso contable, en virtud de la cual las entidades territoriales pueden llevar de forma centralizada la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes.

Lo anterior se entiende sin perjuicio de que sea la entidad territorial quien agregue la información financiera de los concejos o personerías municipales, según corresponda, conforme a lo dispuesto en numeral 5 del Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP).

Así las cosas, cuando la personería municipal y el municipio, de común acuerdo, se haya acogido a la situación señalada en el numeral 3.3. de la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la contabilidad se llevará de forma centralizada por el municipio, quien desarrollará el proceso contable y producirá los estados, informes y reportes contables con base en las normas expedidas por el Contador General de la Nación. En ese sentido, corresponderá al municipio definir y establecer las políticas contables, los procedimientos internos y los flujos de información para garantizar el cumplimiento de las normas de contabilidad aplicables.

Por el contrario, cuando no se haya adoptado dicha situación especial, la personería municipal deberá desarrollar su proceso contable de forma independiente, aun cuando posteriormente el municipio agregue su información financiera para efectos de reporte a la CGN. En este escenario, la personería municipal deberá definir y establecer sus

políticas contables, procedimientos internos y flujos de información, con sujeción al Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

En ese sentido, la procedencia de desarrollar políticas contables propias por parte de la personería municipal o de adoptar las definidas por el municipio dependerá de la forma de organización del proceso contable que haya sido acordado entre las partes, conforme a los previsto en el numeral 3.3. de la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable.

b. Actualización del manual de políticas públicas y reclasificación de activos

De conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, las políticas contables corresponden a principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la preparación y presentación de los estados financieros. Asimismo, dicha Norma establece que las políticas contables definidas por la CGN y contenidas en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno dan lugar a estados financieros que contribuyen a la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

En concordancia con ello, el Procedimiento de Control Interno Contable dispone que la entidad debe contar con un manual de políticas contables acorde con el marco normativo que le sea aplicable en procura de lograr una información financiera de propósito general con las características cualitativas definidas en dicho marco normativo.

En consecuencia, cuando la reclasificación contable de activos obedece a la correcta aplicación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, esta debe efectuarse aun cuando el manual de políticas contables de la entidad responsable del proceso contable no se encuentre actualizado o no haya incorporado expresamente tales disposiciones, sin perjuicio de la obligación de ajustarlo para mantener coherencia documental y uniformidad en la aplicación.

Así las cosas, si la reclasificación obedece a una clasificación errónea, esta constituye un error contable; en tal caso, la entidad responsable del proceso contable deberá corregir dicho error de conformidad con lo previsto en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Por el contrario, cuando la reclasificación se origine en un cambio en el uso o en la destinación del activo, deberá aplicarse lo dispuesto en la Norma para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos que corresponda.

c. Materialidad y reconocimiento de activos de menor cuantía

El Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que, para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, debe

considerarse, entre otras, las restricciones de materialidad y equilibrio entre características cualitativas. En este contexto, la información financiera de propósito general es material cuando resulta razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. Así, la materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general, los cuales deben evaluarse atendiendo a las circunstancias concretas de cada entidad.

En consecuencia, la CGN no ha establecido una directriz específica sobre la medida que deba utilizarse como estimación contable para determinar el umbral de materialidad en los manuales de políticas contables de las entidades, pues esto le corresponde a cada entidad. Por tanto, la definición de dicho umbral, así como la decisión de establecerlo en salarios mínimos, en unidades de valor tributario (UVT), como un valor único u otra medida, corresponde a cada entidad de acuerdo con sus circunstancias particulares y debe quedar debidamente documentada en el manual de políticas contables, el cual se define conforme a la forma de organización del proceso contable que haya sido acordado entre la personería municipal y el municipio.

Por otro lado, el Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. A su vez, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que se reconocerán en esta categoría los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o fines administrativos; los bienes muebles destinados a generar ingresos por arrendamiento; los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado; y los repuestos que constituyen componentes de elementos de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan por prever su uso durante un periodo superior a 12 meses y por no esperarse su venta o distribución gratuita en el curso normal de la operación.

En ese sentido, el reconocimiento de un bien como propiedad, planta y equipo en la información financiera deberá atender a: i) la definición de activo del Marco Conceptual, ii) el criterio de materialidad definido por la entidad y iii) los criterios de reconocimiento establecidos en la Norma para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos aplicable.

Por tanto, cuando los bienes cumplen con el criterio de materialidad establecido en el manual de políticas contables, así como con la definición de activo y los criterios aplicables a las propiedades, planta y equipo, deberán reconocerse como propiedad, planta y equipo en la información financiera de propósito general de la entidad responsable del proceso contable, de acuerdo con la forma de organización adoptada. Por el contrario, los bienes que no cumplen con los criterios de materialidad definidos en el manual de políticas contables deberán reconocerse como gasto en el resultado del periodo, sin perjuicio de que la entidad responsable del proceso contable adopte las

acciones necesarias para ejercer un adecuado control administrativo sobre dichos bienes.

Para efectos del control administrativo, estos bienes podrán registrarse en cuentas de orden por la entidad que tenga a cargo el proceso contable, debitando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

d. Manejo contable de los dispositivos y accesorios eléctricos adquiridos por la personería municipal

En relación con las inquietudes sobre el tratamiento contable de los dispositivos y accesorios eléctricos adquiridos por la personería municipal, si como resultado de la evaluación realizada se concluye que dichos bienes no cumplían, desde su reconocimiento inicial, con la definición de activo ni con los criterios de materialidad establecidos en su manual de políticas contables, el registro inicial como activo constituye un error contable. En tal caso, la entidad responsable del proceso contable deberá corregir dicho error de conformidad con lo previsto en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Para tal efecto, la entidad deberá debitar la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditar la subcuenta y cuenta respectiva del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Adicionalmente, al momento de efectuar la corrección, la entidad responsable del proceso contable deberá evaluar la materialidad del error. En caso de que sea material, deberá realizar la reexpresión de manera retroactiva para efectos de presentación de la información comparativa afectada; si, por el contrario, el error no es material, no se requerirá dicha reexpresión.

Por el contrario, si los dispositivos y accesorios eléctricos cumplían, desde su reconocimiento inicial, con la definición de activo y con los criterios de materialidad definidos, estos bienes deberán mantenerse reconocidos en la información financiera de propósito general de la entidad responsable del proceso contable, salvo que se configuren las condiciones para su baja en cuentas, de conformidad a lo establecido en la Norma de propiedades, planta y equipo.

e. Utilización de las cuentas y subcuentas del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Respecto a las inquietudes relacionadas con los criterios que deben considerarse para decidir la utilización de una u otra cuenta o subcuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, así como en el alcance de la responsabilidad y del juicio profesional para la adopción de dicha decisión, se aclara que la CGN no ha establecido un lineamiento específico que obligue a las entidades a utilizar una única cuenta contable para el reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo, toda vez que el Catálogo General de Cuentas (CGC) contempla diversas cuentas y subcuentas para el registro de los distintos tipos de estos activos, cuya utilización depende de las particularidades de cada bien.

No obstante, la selección de la cuenta o subcuenta contable no constituye una decisión discrecional, sino que debe sustentarse en criterios técnicos que se encuentren debidamente documentados, justificados y alineados con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Adicionalmente, es preciso señalar que el CGC no se limita a la definición de códigos y denominaciones, sino que incorpora el Capítulo 2 – Descripciones y dinámicas, en el cual se detalla la naturaleza y el alcance de cada una de las clases, grupos y cuentas, así como las principales operaciones que pueden afectar su incremento o disminución, de conformidad con los criterios definidos en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

En ese sentido, las descripciones y dinámicas del CGC constituyen un referente técnico para que las entidades verifiquen el uso apropiado de cada cuenta y subcuenta, además de los criterios establecidos en el Marco Conceptual y en las Normas que integran el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los cuales constituyen el fundamento primario para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de cada hecho económico relacionado con los activos de propiedades, planta y equipo.

***

CONCEPTO No. 20251100046761 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la pérdida o faltante de dinero

Doctora
YOLANDA CALDERÓN MELO
Contadora
Concejo Municipal de Pasto
Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010056982 del 19 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De manera muy especial me dirijo a ustedes, con el fin de solicitar su asesoría en cuanto a la claridad de una cuenta contable:

La Entidad administra recursos que se reciben únicamente de las Transferencias de hacienda. Sin embargo, el año pasado, se procedió a depurar una cuenta del Activo (Bancos) se hizo la nota para enviarla a presuntas responsabilidades a la 1384, lo cual obedece a una investigación que aún cursa, como dije anteriormente por presunta responsabilidad a la Tesorera de vigencias anteriores, con sus actividades propias del Cargo como Contratista.

A la fecha aún no se han obtenido pronunciamientos de las autoridades competentes. La pregunta es: ¿puedo dejar esa cuenta por cobrar en los estados financieros hasta que se pronuncien las Autoridades? o la debo reclasificar para el cierre fiscal.

Cabe aclarar, que en el evento de que esos dineros sean devueltos o resuelto el caso, no ingresarán a las Arcas del Concejo, sino a Hacienda Municipal".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen

los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro

instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias".

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Así mismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

(…)

3.3. Situaciones especiales

En aras de la economía y eficiencia administrativa, las entidades territoriales podrán llevar, de forma centralizada, la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes. En este caso, cuando no sea factible separar la información financiera o no financiera de dichos organismos para prepararla y presentarla de manera independiente, la entidad territorial la integrará en sus estados financieros o, cuando corresponda, en otra información financiera de propósito general, así como en su información no financiera" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable señala, en su numeral 3.3, una situación especial respecto a las formas de organización y ejecución del proceso contable, que consiste en que las entidades territoriales pueden llevar de forma centralizada la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes.

De lo anterior, se desprende que en caso de que haya consenso entre las entidades territoriales, los concejos, personerías municipales o las asambleas departamentales, la única entidad contable pública, esto es, quien debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación, será la entidad territorial, por cuanto llevará de forma centralizada la contabilidad de las otras entidades referidas.

Por otro lado, si las entidades referidas no se acogen a la situación especial definida en el numeral 3.3., es decir, si no existe un consenso previo entre la entidad territorial y las asambleas departamentales, o concejos y personerías municipales para que la entidad territorial lleve de forma centralizada la contabilidad, cada entidad deberá desarrollar su proceso contable de forma independiente y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida la CGN.

Ahora bien, en caso de que el concejo municipal y el municipio no se hayan acogido a la situación especial señalada, el concejo municipal deberá desarrollar su proceso contable de forma independiente, aunque posteriormente sea el municipio quien agregue su información financiera para efectos de reporte a la CGN. En este sentido, el concejo municipal deberá definir y establecer sus políticas contables, procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables.

Una vez hecha la anterior precisión, a continuación, se establece el tratamiento contable de las perdidas o faltantes de dinero:

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, señala, sobre el momento del reconocimiento contable de los elementos de los estados financieros, que este debe realizarse conforme al principio de devengo que establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, esto es, tratándose de derechos, se deben reconocer en el momento en que surjan, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

De igual forma señala que un activo corresponde a un recurso controlado por la entidad que resulta de un evento pasado, el cual puede medirse fiablemente y del cual se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Ahora bien, respecto a la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, el mismo Marco Conceptual dispone que corresponde a la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad, y debe realizarse cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Así las cosas, se precisa que los derechos a favor de la entidad deben reconocerse en el momento en que los adquiera, es decir, en el momento en que surjan a la vida jurídica y estén en cabeza de la entidad, porque es en dicho momento en que se tiene un derecho del cual se espera la entrada de flujo financiero.

De conformidad con lo anterior, en el momento que la entidad contable pública afectada conoció de la pérdida o faltante de recursos, adicional a la puesta en conocimiento a los organismos o instancias competentes, contablemente debió proceder a la baja en cuentas de las partidas que representaban los activos, por cuanto los mismos dejaron de cumplir con los requisitos esenciales para mantener su reconocimiento como tales.

Lo anterior, en consonancia con lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Para este efecto, la entidad afectada debió realizar la baja en cuentas con un debito en la subcuenta 580490-Otros gastos financieros de la cuenta 5804-FINANCIEROS y un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del Grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES

AL EFECTIVO, por el valor de las transferencias bancarias, desembolsos, faltantes etc., presuntamente irregulares.

Si se iniciaron o se inician procesos en contra de los presuntos responsables de la pérdida o faltante de recursos con el objeto de recuperar el valor de los mismos, dichos procesos deberán revelarse y en caso de contar con una medición fiable, deberán registrarse en cuentas de orden de control con un débito a la subcuenta respectiva de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y un crédito a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Una vez surja el derecho, la entidad realizará el registro de este hecho económico con un débito en la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO-13-CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO 48-OTROS INGRESOS.

***

CONCEPTO No. 20251100046781 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Marco Conceptual Activos intangibles
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de las licencias de software

Doctor
CARLOS ANDRÉS MAYA LUCERO
Profesional Especializado
Superintendencia Nacional de Salud
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010057252 del 19 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta, por un lado, lo dispuesto Auto 2025950010001554-7 de 22 de octubre de 2025, autorizado por la Coordinadora del Grupo de Instrucción Disciplinaria de la Oficina de Control Disciplinario Interno, y por otro, lo señalado en los artículos 188 y 189 de la Ley 1952 de 2019, gentilmente solicito remitir con destino al expediente de la referencia, dentro del término de diez días, siguientes al recibo de esta comunicación, la siguiente información y/o documentos:

'4.5.4. Ofíciese a la Contaduría General de la Nación y solicítese se informe al Despacho si las licencias Microsoft 365 y, en general, cualquier clase de licenciamiento, deben ser inventariadas como activos de la Superintendencia Nacional de Salud, y en caso positivo, cuáles son los fundamentos normativos'".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

50. Para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace al mismo; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen al elemento.

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

83. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo.

(…)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Adicionalmente, la Norma de activos intangibles, establece que se reconocerán como tal, los recursos que sean identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se prevea usarlos durante más de 12 meses y que no se espere venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

Así las cosas, la entidad reconocerá una licencia como activo intangible solo si cumple con: (i) la definición de activo y, (ii) los requisitos para ser reconocido como activo intangible, de lo contrario la reconocerá como gasto en el estado de resultados, en el momento en que adquiere el bien y esté disponible para su uso. Por lo tanto, le corresponde a la entidad evaluar el cumplimiento de los criterios definidos en el Marco Conceptual y la Norma para el reconocimiento de activos intangibles.

***

CONCEPTO No. 20251100046861 DEL 26-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Inventarios Propiedades, planta y equipo Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de elementos para diferentes fines

Doctora
PAULA ANDREA FUERTES GIRALDO
Jefe de Oficina de Contabilidad
Departamento del Quindío
Armenia, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010058042 del 25 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

EL Departamento del Quindío, de manera atenta solicito a la Contaduría General de la Nación la expedición de un concepto técnico frente al registro contable aplicable a la adquisición de materiales de ferretería y material de río, destinados a diferentes finalidades dentro de la entidad territorial.

1. Descripción del caso

El Departamento del Quindío adquiere regularmente bienes tales como cemento, varilla, herramientas, arena, grava, recebo y otros materiales para:

1. Uso administrativo interno (ej.: reparaciones menores, mantenimiento de instalaciones).
2. Entrega a terceros o comunidades, como apoyo institucional para proyectos comunitarios.
3. Mantenimiento y conservación de vías departamentales, en actividades desarrolladas por la Secretaría de Infraestructura.

2. Necesidad de orientación técnica

Solicitamos orientación respecto al tratamiento contable adecuado en el marco del Régimen de Contabilidad Pública, específicamente sobre:
a) ¿Cuál es la clasificación contable apropiada para estos bienes según su destinación?
– Inventarios
– Bienes de consumo
– Gastos de funcionamiento
– Materiales imputables al mantenimiento de infraestructura vial
– Otro que determine la CGN

b) Para el caso del material adquirido para entrega a terceros:
¿Debe registrarse como inventario, como gasto social, o existe un tratamiento específico en el Régimen de Contabilidad Pública?

c) Para el caso del material aplicado al mantenimiento de vías:
¿Debe reconocerse como gasto del período o puede, en determinados casos, capitalizarse como mayor valor de un activo vial?

d) ¿Qué documentos soporte y evidencias son necesarios para sustentar el registro contable según cada situación?

(…)".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

(…)

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos

agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

3. También se reconocerán como inventarios, los materiales que se incluirán como parte del costo de otros activos, de acuerdo con las normas de Propiedades, planta y equipo; de Propiedades de inversión; de Bienes de uso público; de Bienes históricos y culturales; o de Activos intangibles. (…)

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

6.Por su parte, las reparaciones de las propiedades, planta y equipo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Las reparaciones son erogaciones en que incurre la entidad con el fin de recuperar la capacidad normal de uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa.

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo" (Subrayados fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política, y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir el tratamiento operativo que debe realizar la entidad respecto de los bienes referidos en su consulta, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable.

Pregunta a, b y c:

El Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos. A su vez, la Norma de inventarios establece que se reconocerán como inventarios los activos adquiridos que se tengan con la intención de transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita o consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación. También se considerarán inventarios los materiales que se incluyan como parte del costo de otros activos, como propiedades, bienes públicos, históricos, culturales o intangibles, así como los repuestos que no sean componentes de propiedades, planta y equipo.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que, las erogaciones sobre propiedades, planta y equipo que aumentan la vida útil, capacidad productiva o eficiencia de los activos, o que mejoran la calidad de los productos o servicios, se consideran adiciones o mejoras y se reconocen como mayor valor del bien, afectando su futura depreciación. Por el contrario, las erogaciones, cuyo propósito sea recuperar la capacidad normal de uso del activo sin mejorar su eficiencia, se reconocerán como gasto en el resultado del periodo; de igual forma, el mantenimiento destinado a conservar la capacidad normal de uso de los activos, también se reconoce como gasto, salvo que, conforme a la Norma de inventarios, deba incluirse en el costo de otros activos.

Por consiguiente, la entidad reconocerá como inventario los materiales y elementos destinados a ser utilizados en la prestación del servicio, transformados o consumidos en la producción de bienes o servicios que generen ingresos, o sean distribuidos gratuitamente; así como, los materiales y elementos que van a formar parte del costo de otros activos como propiedades planta y equipo o bienes de uso público.

Por su parte, los bienes que no cumplen con los criterios definidos por la Norma para ser reconocidos como inventarios, se reconocerán al momento de su adquisición como gasto afectando el resultado del periodo. Lo anterior, sin perjuicio de las acciones que adelante la entidad con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes.

Pregunta d:

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable señala que las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Dicha norma establece respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, que deben contener como mínimo la fecha, la

cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes. Tratándose de soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, indica que estos deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; y el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Así las cosas, respecto a su inquietud sobre los soportes necesarios para realizar los registros contables de cada situación, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico y a los criterios generales establecidos por esta entidad señalados anteriormente.

***

CONCEPTO No. 20251100046911 DEL 29-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Inventarios
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes en custodia

Doctores
Computadores para Educar
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100052932 del 23 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Se informa que las garantías anticipadas recibidas por la compra de equipos se registran con valor cero en las cuentas de inventario. Esto obedece a que, conforme a lo estipulado en el contrato, las partes acordaron la entrega de un porcentaje anticipado correspondiente a las unidades de la compra.

En la factura electrónica únicamente se refleja el cobro por los bienes adquiridos, mientras que en el campo de observaciones se indica la entrega de las garantías anticipadas, las cuales no representan valor comercial alguno.

Por lo anterior, se solicita la emisión de un concepto técnico y la doctrina contable aplicable a este procedimiento, con el fin de respaldar el adecuado reconocimiento, revelación y control de estas operaciones en la información de inventarios, así como su inclusión en los procedimientos contables e inventarios de la entidad. Y asimismo dar cumplimiento a las acciones suscritas en el Plan de Mejoramiento con la Contraloría General de la Nación a los hallazgos de auditorias (sic)especiales.

(…)

Mediante llamada telefónica del 4 de diciembre de 2025, se realizaron las siguientes aclaraciones a la consulta:

* Contractualmente esta acordada la entrega de equipos en calidad de custodia para ser reemplazados en caso de fallas.

* Una vez se cumplen los términos contractuales de la garantía, los equipos son dados a la entidad por concepto de garantía".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:
"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

(…)

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA de la siguiente manera:

"Representa el valor de los bienes de propiedad de terceros recibidos por la entidad para su salvaguarda o custodia".

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Por su parte, la Norma de inventarios establece que se reconocerán como inventarios los activos adquiridos que se tengan con la intención de venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación, distribuirse en forma gratuita, transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita o consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

Ahora bien, dado que en la consulta refiere que de los activos son entregados en calidad de custodia, para efectos de control la entidad podrá registrar el hecho económico en cuentas de orden acreedoras, para lo cual debitará la subcuenta 991502-Bienes recibidos en custodia de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930690-Otros bienes recibidos en custodia de la cuenta 9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA.

Por otro lado, cuando de acuerdo con los términos contractuales se determine que estos sean entregados en calidad de garantía a la entidad, esta dará de baja el inventario reemplazado por garantía y reconocerá el inventario recibido como garantía, por el mismo valor y sin afectar el resultado del ejercicio.

***

CONCEPTO No. 20251100046921 DEL 29-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de las trasferencias del sector eléctrico y del impuesto de transporte por oleoductos y gasoductos

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Presentación para efectos de reporte de las trasferencias del sector eléctrico y del impuesto de transporte por oleoductos y gasoductos

Señores
Alcaldía Municipal de la Victoria
La Victoria, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100052582 del 22 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio de La Victoria viene presentando diferencias en las operaciones reciprocas con las siguientes entidades:

TGI - Transportadora de Gas Internacional Código de consolidación 923270863 y EMP - Empresas Públicas de Medellín código de consolidación 230105001, de la primera entidad el Municipio recibe el impuesto por transporte de hidrocarburos (por el territorio del Municipio pasa un gasoducto) y el Municipio contabiliza dicho impuesto de la siguiente manera: 410560 Crédito y 130560 Debito sin embargo la cuenta 410560 no se encuentra en las reglas de eliminación, así mismo, la empresa TGI reporta en las reciprocas el giro de este impuesto con la cuenta 636006, es decir, como un costo de venta pero esto es un impuesto y de acuerdo con las reglas de eliminación la cuenta reciproca de la cuenta 636006 corresponde a la cuenta 43 Venta de servicios y eso no es un servicio es un impuesto. La misma situación ocurre con EPM, de esta empresa el Municipio recauda la transferencia del sector eléctrico de que trata el artículo 45 de la

ley 99 de 1993, el Municipio lo contabiliza de la siguiente manera: 411061 Crédito y 131127 Debito pero EMP reporta este giro como un costo a través de la cuenta 6.3.60.05 Energía y al igual que en el caso anterior la reciproca corresponde a una cuenta 43 Venta de servicios y el Municipio no comercializa o vende el servicio de energía.

Con base en lo anterior solicitamos:
1. Emitir o compartir el concepto sobre cómo se debe contabilizar el impuesto por transporte de hidrocarburos y la contribución por transferencias del sector eléctrico.

2. En caso de que en el concepto te evidencie la necesidad de utilizar la cuenta 411061 para el impuesto por el transporte de hidrocarburos por favor incluirla en las reglas de eliminación en la regla 36. Se adjuntan reciprocas parciales a septiembre de estas empresas con el Municipio".

CONSIDERACIONES

La Ley 99 de 1993, por la cual se crea el Ministerio del Medio Ambiente, se reordena el Sector Público encargado de la gestión y conservación del medio ambiente y los recursos naturales renovables, se organiza el Sistema Nacional Ambiental, SINA, y se dictan otras disposiciones, determina:

"ARTÍCULO 45. Transferencia del Sector Eléctrico. Las empresas generadoras de energía hidroeléctrica cuya potencia nominal instalada total supere los 10.000 kilovatios, transferirán el 6% de las ventas brutas de energía por generación propia de acuerdo con la tarifa que para ventas en bloque señale la Comisión de Regulación Energética, de la siguiente manera:

1. El 3% para las Corporaciones Autónomas Regionales o para Parques Nacionales Naturales que tengan jurisdicción en el área donde se encuentra localizada la cuenca hidrográfica y del área de influencia del proyecto y para la conservación de páramos en las zonas donde existieren.

2. El 3% para los municipios y distritos localizados en la cuenca hidrográfica, distribuidos de la siguiente manera:

a) El 1.5% para los municipios y distritos de la cuenca hidrográfica que surte el embalse, distintos a las que trata el literal siguiente;

b) El 1.5% para los municipios y distritos donde se encuentran en el embalse;

Cuando los municipios y distritos en donde se encuentren instaladas las plantas hidroeléctricas, no sean parte de la cuenca o del embalse, recibirán el 0.2%, el cual se descontará por partes iguales de los porcentajes de que tratan los literales a) y b) anteriores.

Cuando los municipios y distritos sean a la vez cuenca y embalse participarán proporcionalmente en las transferencias de que hablan los literales a) y b) del numeral segundo del presente artículo.

Los recursos destinados a la conservación de paramos serán transferidos a la subcuenta creada para tal fin en el Fondo Nacional Ambiental (FONAM). En el caso donde los páramos se encuentren dentro del Sistema Nacional de Parques Naturales serán transferidos directamente a la Subcuenta de Parques Naturales.

Estos recursos solo podrán ser utilizados por municipios en obras previstas en el plan de desarrollo municipal, con prioridad para proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental.

2. En el Caso de centrales térmicas la transferencia de que trata el presente artículo será de 4% que se distribuirá así:
a) 2.5% Para la Corporación Autónoma Regional para la protección del medie ambiente del área donde está ubicada la planta y para la conservación de paramos en las zonas donde existieren.

b) 1.5% Para el municipio donde está situada la planta generadora;" (Subrayado fuera de texto).

La Ley 2056 de 2020, por la cual se regula la organización y el funcionamiento del sistema general de regalías, determina:

"ARTÍCULO 185. Impuesto de transporte por oleoductos y gasoductos. El impuesto de transporte por los oleoductos y gasoductos estipulados en los contratos y normas vigentes, incluyendo los de Ecopetrol, será cedido a las entidades territoriales.

Este se cobrará por trimestres vencidos y estará a cargo del propietario del crudo o del gas, según sea el caso. El recaudo se distribuirá entre los municipios no productores cuyas jurisdicciones atraviesen los oleoductos o gasoductos en proporción al volumen y al kilometraje.

El recaudo y pago de este impuesto será realizado por los operadores de los mencionados duetos, observando los criterios generales que establezca el Ministerio de Minas y Energía para llevar a cabo dichas labores.

Las entidades beneficiarias de los recursos de impuesto de transporte ejecutarán los recursos provenientes del impuesto de transporte, en proyectos de inversión incluidos en los planes de desarrollo con estricta sujeción al régimen de contratación vigente y aplicable, respetando los principios de publicidad, transparencia y selección objetiva" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, estable:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias" (Subrayado fuera de texto).

La Doctrina Contable Pública del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, mediante el Concepto N° 20202000019251 del 22 de abril de 2020, concluye lo siguiente sobre el reconocimiento de ingresos por transferencia del sector eléctrico de conformidad con el artículo 45 de la Ley 99 de 1993:

"Sobre la naturaleza jurídica de estos recursos, el concepto del Consejo de Estado referido en las consideraciones, determina que las transferencias del sector eléctrico son consideradas contribuciones parafiscales por cuanto son establecidas con carácter obligatorio por la Ley, afectan a un determinado grupo social o económico (Empresas Generadoras de Energía Eléctrica), y son para el beneficio de las mismas empresas a través de las Corporaciones Autónomas Regionales en la medida que estos recursos deben ser utilizados para la protección del ambiente y los recursos naturales renovables, dentro del cual se encuentran localizadas la cuencas hidrográficas y el área de influencia del proyecto, contribuyendo a mitigar los impactos sobre el ambiente y los recursos naturales que resulten afectados por el proyecto hidroeléctrico.

Por lo expuesto, las transferencias del sector eléctrico para las Corporaciones Autónomas Regionales y para las Entidades Territoriales, cumplen con la definición de Rentas Parafiscales, al tener su origen en disposiciones legales que afectan a un determinado y único grupo social o económico, se utilizan para beneficio del mismo sector, como lo describe la cuenta 4115-RENTAS PARAFISCALES contenida en el Catálogo de General de Cuentas anexo a la Resolución 620 del 26 de noviembre de 2015 y sus modificaciones.

En consecuencia, los recursos que las Corporaciones Autónomas Regionales y las Entidades Territoriales reciben, según lo dispuesto en el artículo 45 de la Ley 99 de 1993, corresponden a ingresos sin contraprestación por concepto de rentas parafiscales, los cuales serán reconocidos en la contabilidad mediante un débito en la subcuenta 131390-Otras cuentas por cobrar por rentas parafiscales de la cuenta 1313-RENTAS PARAFISCALES, con crédito a la subcuenta 411590-Otras rentas parafiscales de la cuenta 4115-RENTAS PARAFISCALES" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco conceptual los ingresos son incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos que ocurren durante el periodo contable por entradas o incrementos de activos, aumentando el patrimonio sin estar relacionados con los aportes para la creación de la entidad. La mayoría de los ingresos de las entidades de gobierno provienen de transacciones sin contraprestación, los cuales se originan cuando la entidad recibe un activo sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido, como es el caso de los impuestos o las rentas parafiscales.

Adicionalmente, atendiendo a las conclusiones del Concepto N° 20202000019251 del 22 de abril de 2020, la alcaldía Municipal de la Victoria deberá reconocer las transferencias del sector eléctrico atribuidas en el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 mediante un débito en la subcuenta 131390-Otras cuentas por cobrar por rentas parafiscales de la cuenta 1313-RENTAS PARAFISCALES y un crédito en la subcuenta 411590-Otras rentas parafiscales de la cuenta 4115-RENTAS PARAFISCALES.

Por consiguiente, las empresas no deben reconocer como costo de ventas los pagos asociados a las transferencias del sector eléctrico previstas en el artículo 45 de la Ley 99 de 1993, dado que dichos desembolsos no son necesarios ni inherentes a la prestación del servicio público de energía. Por lo cual, Empresas Públicas de Medellín presentará para efectos de reporte a la CGN el pago de las transferencias del sector eléctrico en la subcuenta 521190-Otros gastos generales de la cuenta 5211-GENERALES.

Respecto al impuesto de transporte por oleoductos y gasoductos, le corresponderá a la alcaldía Municipal de la Victoria reconocer los ingresos por este impuesto mediante un débito en la subcuenta 130560-Impuesto de transporte de hidrocarburos de la cuenta

1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y un crédito en la subcuenta 410560-Impuesto de transporte de hidrocarburos de la cuenta 4105-IMPUESTOS. Teniendo en cuenta que el artículo 185 de la Ley 2056 de 2020 establece que este impuesto está a cargo del propietario del crudo o del gas, según sea el caso, la empresa deberá evaluar si el pago de este tributo está a su cargo y corresponde a una erogación necesaria para la venta del bien o servicio y este es deducible, en cuyo caso lo presentará para efectos de reporte a la CGN en la subcuenta y cuenta respectiva del Grupo 6-COSTOS. En caso de no ser una erogación necesaria para la venta del bien o servicio, presentará los valores asociados al pago del impuesto en la subcuenta 512090-Otros impuestos, contribuciones y tasas de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

En caso de que, tras el análisis interno de las empresas, estas concluyan que las erogaciones objeto de su consulta pueden llevarse como costos de venta y dado que el municipio reconocerá dichos valores como parte de sus ingresos fiscales, las diferencias que se generen en las operaciones recíprocas no serán conciliables, por tratarse de tratamientos contables no homologables conforme a las disposiciones legales aplicables.

***

CONCEPTO No. 20251100046951 DEL 29-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes adquiridos con recursos del FONSET y su entrega a otras entidades de gobierno

Doctora
YAMILE HERNÁNDEZ CORTÉS
Subdirectora de Contaduría
Gobernación del Valle del Cauca
Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010054972 del 5 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) el Departamento del Valle del Cauca en el desarrollo de su gestión adquiere bienes con recursos del Fondo Cuenta Territorial de Seguridad y Convivencia Ciudadana del Departamento – FONSET que son entregados a la fuerza pública, organismos de seguridad y Policía Judicial que operan en el Departamento, entre ellos el Ministerio de Defensa y la Policía Nacional, para garantizar la prestación del servicio público de Seguridad y Convivencia Ciudadana por parte de estas entidades.

Los bienes adquiridos son facturados por el proveedor a nombre del Departamento del Valle del Cauca, por lo tanto se reconocen como Propiedad, Planta y Equipo y posteriormente, luego de elaborar un contrato de comodato entre las partes, se reconocen contablemente como Bienes Entregados Sin Contraprestación, atendiendo a los señalado en el concepto Radicado CGN: 20221100066261 de fecha: 09-11-2022.

Cabe mencionar que los bienes son entregados por el proveedor directamente a las entidades para las cuales se adquiere, previo visto bueno del supervisor del contrato del Departamento del Valle del Cauca.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, en relación al reconocimiento contable de las propiedades, planta y equipo, en su punto 10.1 señala lo siguiente:

Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; (…).

Por otro lado, algunas de las entidades beneficiarias de los bienes adquiridos por el Departamento del Valle del Cauca, reconocen el activo en sus Estados Financieros como Propiedad, Planta y Equipo y el ingreso como Bienes Recibidos sin Contraprestación en el momento en que los reciben. No obstante, el Departamento del Valle del Cauca reconoce la baja del activo en sus Estados Financieros y el gasto como Bienes Entregados sin Contraprestación cuando se formaliza el comodato.

En este sentido, los tiempos de reconocimiento del hecho económico por parte de las entidades se ve reflejado en el Formulario de Operaciones Recíprocas del reporte CHIP de la Contaduría General de la Nación, generando diferencias en los saldos que son objeto de conciliación.

Por lo anterior y en aras de subsanar las observaciones de las Operaciones Recíprocas, reconocer estas operaciones económicas de manera correcta en los Estados Financieros del Departamento del Valle del Cauca y brindar la directriz a las entidades con las cuales se interactúa, elevo consulta ante esta entidad como autoridad contable nacional, para que comedidamente se sirva indicar:

¿Cuál es la dinámica para el reconocimiento contable del hecho económico para las entidades participantes en cada uno de los momentos de la operación?

1. Entrega y recibo de bienes muebles e inmuebles adquiridos con recursos del Fondo Cuenta Territorial de Seguridad y Convivencia Ciudadana del Departamento – FONSET.

2. ¿El acuerdo legal establecido por las partes sea comodato, entrega directa o donación infiere en la dinámica para el reconocimiento contable del hecho económico? Si la respuesta es afirmativa por favor indicar los diferentes escenarios planteados en la pregunta 1".

CONSIDERACIONES

La Ley 418 de 1997, por la cual se consagran unos instrumentos para la búsqueda de la convivencia, la eficacia de la justicia y se dictan otras disposiciones, señala:

"CAPITULO 2

Financiación de los Fondos de Seguridad

(…)

ARTÍCULO 122. Créase el Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, que funcionará como una cuenta especial, sin personería jurídica, administrada por el Ministerio del Interior, como un sistema separado de cuenta y tendrá por objeto garantizar la seguridad, convivencia ciudadana y todas aquellas acciones tendientes a fortalecer la gobernabilidad local y el fortalecimiento territorial.

Los recursos que recaude la Nación por concepto de la contribución especial consagrada en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, deberá invertirse por el Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, en la realización de gastos destinados a propiciar la seguridad, y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

Los recursos que recauden las entidades territoriales por este mismo concepto deben invertirse por el Fondo-Cuenta Territorial, en dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipo de comunicación, compra de terrenos, montaje y operación de redes de inteligencia, recompensas a personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas; servicios personales, dotación y raciones, nuevos agentes y soldados, mientras se inicia la siguiente vigencia o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público" (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Decreto 399 de 2011, por el cual se establece la organización y funcionamiento del Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana y los Fondos de Seguridad de las Entidades Territoriales y se dictan otras disposiciones, establece:

"Capítulo ll

FONDOS TERRITORIALES DE SEGURIDAD Y CONVIVENCIA CIUDADANA

(…)

Artículo 10. Naturaleza jurídica y administración de los FONSET. Los FONSET son fondos cuenta y deben ser administrados como una cuenta especial sin personería jurídica. Serán administrados por el Gobernador o Alcalde, según el caso, quienes podrán delegar esta responsabilidad en el Secretario de Gobierno, o quien haga sus veces. (…).

(…)

Artículo 15. Asignación de recursos de los Fondos de Seguridad y Convivencia Ciudadana. Los recursos de los FONSET se deben destinar prioritariamente a los programas y proyectos a través de los cuales se ejecute la política integral de seguridad y convivencia ciudadana, la cual deberá articularse con la política se seguridad y convivencia ciudadana que formule el Gobierno Nacional.

Parágrafo. El FONSET podrá destinar recursos a gastos operativos, logísticos y de administración, que sean estrictamente necesarios, para la formulación, diagnóstico, diseño, aprobación, implementación, desarrollo y evaluación de los programas y proyectos. En ningún caso estos gastos podrán superar el 1,5% del Plan Anual de Inversiones definido por el respectivo Gobernador o Alcalde" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(…)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.
11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un

propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(…)

1.3.2. Medición

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

24. Cuando la transferencia esté sometida a condiciones, el pasivo diferido se medirá inicialmente por el valor del activo reconocido y, posteriormente, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La estimación tendrá en cuenta los riesgos y las incertidumbres relacionados con los sucesos que hacen que se reconozca un pasivo. Cuando el valor del dinero en el tiempo sea significativo, el pasivo diferido se medirá por el valor presente del valor que se estima será necesario para cancelar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar dicha obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del pasivo diferido. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente.

(…)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

(…)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos.

4.2. Medición

(…)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el principio de esencia sobre forma, consagrado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para las Entidades de Gobierno, los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

Asimismo, el Marco Conceptual define un activo como un recurso controlado por la entidad que resulta de un suceso pasado y del cual se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. De igual manera, establece que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, de tal forma que le permita obtener dicho potencial de servicios o beneficios económicos.

Para efectos de establecer la existencia de control sobre un activo, el Marco Conceptual señala que la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: a) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, b) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, c) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, d) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y, e) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Por su parte, la Ley 418 de 1997 establece que los recursos que recauden las entidades territoriales deben invertirse por el Fondo Cuenta Territorial, en dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipo de comunicación, compra de terrenos, montaje y operación de redes de inteligencia, recompensas a personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas; servicios personales, dotación y raciones, nuevos agentes y soldados, mientras se inicia la siguiente vigencia o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

Con base en las anteriores precisiones, y respecto a la situación descrita en la consulta, es necesario distinguir dos momentos del hecho económico: 1) la adquisición de los bienes y 2) la entrega de estos a la entidad de gobierno que los utilizará para la prestación del servicio público de Seguridad y Convivencia Ciudadana.

1. Adquisición de los bienes

En el momento de la adquisición, el Departamento deberá atender a la definición de activo y pasivo del Marco Conceptual, así como a los criterios de reconocimiento establecidos en la Norma para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos. En consecuencia, con la recepción de los bienes, la entidad reconocerá el activo correspondiente con contrapartida en un pasivo con el proveedor; o, cuando de acuerdo con lo pactado contractualmente se hubiere efectuado un anticipo o pago por anticipado, procederá a la cancelación total o parcial de dicho anticipo o pago anticipado, según corresponda.

Ahora bien, respecto de la clasificación de los activos no monetarios adquiridos, cuando los bienes se tengan con la intención de distribuirlos en forma gratuita en el curso normal de la operación, dichos bienes deberán reconocerse como inventarios, de

conformidad con la Norma de inventarios. En este contexto, y teniendo en cuenta que el proveedor entrega los bienes directamente a la entidad de gobierno receptora, el Departamento los registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS, mientras los bienes se encuentran físicamente en poder de dicha entidad, sin que ello implique, por sí solo, que se haya configurado la transferencia del control.

Por el contrario, cuando los bienes adquiridos no se tengan con intención de transferir su control, sino de mantenerlos bajo su control para ser usados durante un periodo superior a 12 meses, el Departamento deberá evaluar si estos cumplen los criterios para ser reconocidos como propiedades, planta y equipo, de acuerdo con lo definido en la Norma de propiedades, planta y equipo.

2. Entrega de los bienes a otra entidad de gobierno

El Departamento y la entidad de gobierno receptora deberán evaluar conjuntamente si, atendiendo a la esencia económico del hecho económico, se configura o no la transferencia del control del activo, con independencia de la forma legal adoptada para documentar dicha entrega.

En ese sentido, el reconocimiento contable no depende exclusivamente de la entrega física de los bienes ni de la suscripción formal del contrato de comodato u otro instrumento jurídico, sino del momento en el cual se configuran los elementos que permiten concluir que el control del activo ha sido transferido, esto es, cuando la entidad receptora obtiene sustancialmente el potencial de servicios o beneficios económicos futuros del bien y asume los riesgos significativos asociados a este.

Así las cosas, para efectos de establecer cuál de las dos entidades tiene el control del activo y, por lo tanto, debe reconocerlo en su situación financiera, es necesario considerar, entre otros, los siguientes aspectos:

- Si el uso del bien por parte de la entidad receptora se prolongará por un periodo que cubre la mayor parte de la vida económica del activo.
- Determinar la entidad que obtiene sustancialmente el potencial de servicios o los beneficios económicos futuros del activo.
- Definir la entidad que tiene la capacidad de restringir a terceros el acceso al potencial de servicio o a los beneficios económicos futuros del activo.
- Verificar la entidad que asume los riesgos sustanciales inherentes al activo.
- Validar si se han fijado condiciones frente al uso o destinación del activo.

Con base en lo anterior, pueden presentarse los siguientes escenarios en relación con el momento en que se configura la transferencia del control del activo:

i) Que, en el momento de la entrega física de los bienes, se configuren los elementos que permitan concluir que existe transferencia de control, caso en el cual el

reconocimiento contable deberá efectuarse en ese momento, atendiendo a la esencia económica del hecho.

ii) Que, en el momento de la entrega física no se configuren los elementos que permitan concluir que existe transferencia de control, y que estos se configuren con posterioridad, por ejemplo, al formalizarse el contrato de comodato u otro acto que precise de manera clara los derechos, obligaciones y condiciones de uso del bien, caso en el cual el reconocimiento contable deberá efectuarse en ese momento.

iii) Que, aun existiendo entrega física y contrato de comodato, no se transfiera el control del activo, situación en la cual el bien deberá permanecer reconocido en la información financiera del Departamento y la entidad receptora únicamente deberá revelar el hecho económico en las notas a sus estados financieros.

En consecuencia, corresponde a las entidades involucradas aplicar el juicio profesional, atendiendo la esencia económica de cada hecho económico particular, para determinar si se configura o no la transferencia del control del activo, así como el momento en que esta ocurre y, por ende, el reconocimiento contable que resulte procedente. En todo caso, se debe garantizar que el activo sea reconocido en una sola entidad.

Por lo tanto, las entidades deben evaluar cada caso particular e identificará cuál de las siguientes circunstancias les aplica:

2.1. Transferencia sustancial del control de los activos

Cuando, por esencia económica, se determina que la entidad de gobierno receptora de los bienes obtiene sustancialmente el potencial de servicios o los beneficios económicos futuros del bien y asume los riesgos significativos asociados a este, el hecho económico se tratará contablemente como una transferencia, de conformidad con la Norma de gastos de transferencias y subvenciones para el Departamento y con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación para la entidad de gobierno receptora.

Las transferencias pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad receptora deba usar o consumir el potencial de servicios o beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

El tratamiento contable de estos recursos dependerá de la existencia de estipulaciones asociadas a la transferencia y de la naturaleza de estas, esto es, si corresponden a restricciones o a condiciones.

2.1.1. Tratamiento contable de transferencias condicionadas.

Las transferencias condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que imponen a la entidad receptora obligaciones de desempeño relacionadas con el uso o consumo del potencial de servicio o del beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y

b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Por lo tanto, una vez se configure la transferencia del control del activo no monetario, el Departamento deberá dar de baja en cuentas el bien de su información financiera acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS y debitando, en caso de existir deterioro reconocido, la subcuenta 158011-Inventarios en poder de terceros de cuenta 1580-DETERIORO ACUMULADO DE INVENTARIOS (CR). La diferencia se reconocerá mediante un débito en la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

Adicionalmente, para efectos de control, el Departamento podrá registrar un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por su parte, la entidad de gobierno receptora reconocerá el activo no monetario que cumpla con los criterios de reconocimiento de propiedades, planta y equipo mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito en la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS. Para efectos de la medición inicial, la entidad receptora deberá aplicar lo dispuesto en la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, según la cual las transferencias no monetarias se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición; cuando no sea factible obtener alguna de estas mediciones, el activo se medirá por el valor en libros que tenía en la entidad que transfirió el recurso.

Posteriormente, a medida que se avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, ambas entidades deberán actualizar los saldos reconocidos en el activo y pasivo diferido, según corresponda, con el fin de reconocer el gasto e ingreso en proporción al grado de cumplimiento de dicha obligación. En este caso, el Departamento debitará la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la entidad de gobierno receptora debitará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y

acreditará la subcuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

2.1.2. Tratamiento contable de transferencias no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por transferencias no condicionadas aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

En consecuencia, cuando se transfiera el control del activo no monetario a la entidad de gobierno receptora, el Departamento dará de baja en cuentas los bienes en su información financiera acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS y debitando, en caso de existir deterioro reconocido, la subcuenta 158011-Inventarios en poder de terceros de cuenta 1580-DETERIORO ACUMULADO DE INVENTARIOS (CR). La diferencia se reconocerá mediante un débito en la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, la entidad receptora del bien reconocerá el activo no monetario que cumpla con los criterios de reconocimiento de propiedades, planta y equipo mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito en la subcuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Para efectos de la medición inicial, la entidad receptora deberá aplicar lo dispuesto en la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, según la cual las transferencias no monetarias se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición; cuando no sea factible obtener alguna de estas mediciones, el activo se medirá por el valor en libros que tenía en la entidad que transfirió el recurso.

Con posterioridad al reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo, la entidad de gobierno receptora los medirá por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado, aplicando lo dispuesto en la Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

2.2. Tratamiento contable cuando no existe transferencia del control de los activos
Cuando, atendiendo a la esencia económica, el Departamento no transfiera de manera sustancial el potencial de servicio o los beneficios económicos futuros de los activos por un periodo que representa una parte significativa de su vida económica, y adicionalmente no concurran otros elementos que permitan concluir la entidad receptora controla dichos bienes, el Departamento deberá mantenerlos reconocidos en

su situación financiera, en la subcuenta y cuenta correspondiente, así como revelar el hecho en las notas a los estados financieros.

Por su parte, la entidad receptora de los bienes deberá revelar el hecho económico en las notas a sus estados financieros, sin incorporar dichos bienes en su situación financiera, en la medida en que no se configure la transferencia del control de los activos.

***

CONCEPTO No. 20251100046961 DEL 29-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios y contratos suscritos entre el departamento de Cundinamarca a través de la Secretaría de Salud Departamental y las Empresas Sociales del Estado (ESE).

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco conceptual Ingresos por subvenciones Ingresos de actividades ordinarias Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios y contratos suscritos entre el departamento de Cundinamarca a través de la Secretaría de Salud Departamental y las Empresas Sociales del Estado (ESE).

Doctor
ANDRÉS CAMILO SANTOS OSPINA
Subcontador de Centralización de la Información
Contaduría General de la Nación
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251220045001 del 24 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Se han presentado saldos por conciliar en operaciones recíprocas como consecuencia de diferentes interpretaciones entre las entidades de gobierno y las empresas prestadoras del servicio de salud del departamento de Cundinamarca para el reconocimiento de contratos y convenios interadministrativos en los que se trasladan recursos a las empresas, para la ejecución de programas y actividades específicas.

Lo anterior se presenta en casos como cuando el departamento de Cundinamarca a través de la secretaría de salud entrega recursos a las Empresas Sociales del Estado (E.S.E) para la ejecución de programas como: "Médico en tu territorio", "Plan de Intervenciones Colectivas (PIC)" y para efectuar acciones para el apoyo a la Inspección, Vigilancia y Control. El departamento de Cundinamarca reconoce dicha entrega de recursos como otras transferencias en la subcuenta 542302 para proyectos de inversión, y la ESE como venta de servicios de salud, (cuenta 4312), dado que las ESE emiten factura electrónica para el reconocimiento del giro de los recursos a solicitud del Departamento, esta situación conlleva discrepancias en operaciones recíprocas, en tanto que no hay correlatividad en los registros, presentando diferencias significativas en las operaciones recíprocas.

Me permito remitir modelos de contratos y convenios compartidos por el departamento de Cundinamarca, donde se estipula la entrega de los recursos descritos.

Por lo anterior, de manera respetuosa solicitamos su colaboración para la emisión de un concepto que clarifique y armonice las operaciones descritas entre la entidad de gobierno y las empresas prestadoras de servicios de salud".

CONSIDERACIONES

Consideraciones generales

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público;

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

La Ley 80 de 1993, por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (EGCAP), establece:

"ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad (…)".
La Ley 489 de 1998, por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 95. ASOCIACIÓN ENTRE ENTIDADES PUBLICAS. Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.

Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género. Sus Juntas o Consejos Directivos estarán integrados en la forma que prevean los correspondientes estatutos internos, los cuales proveerán igualmente sobre la designación de su representante legal".

El Consejo de Estado, en la sentencia del 14 de junio de 2019, radicada con el número 25000-23-37-000-2010-02552-01(AP), C.P. Marta Nubia Velásquez Rico, señaló:

"La Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación se ha referido a los 'convenios interadministrativos' a los cuales alude el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, calificándolos de 'puros' y entendiendo que estos, además de perseguir la finalidad de cooperación antes indicada, no implican intereses contrapuestos ni tampoco se circunscriben a un 'intercambio patrimonial'. Sin perjuicio de lo anterior, en otra oportunidad, la misma Sala había indicado que, si bien en dichos convenios no se daba un 'verdadero intercambio de bienes o servicios (contrato conmutativo)', ello no impedía que se conviniera una remuneración a cargo de alguna(s) entidad(es).

Lo expuesto evidencia que, en general, las interpretaciones en torno a los 'convenios interadministrativos' previstos en el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, en el propósito de encasillarlos dentro de una categoría normativa delimitada en su estructura, elementos y régimen jurídico, han sido dubitativas al vincular o no las obligaciones propias de dichos convenios con las de los contratos estatales sometidos al EGCAP, las cuales tienen por objeto prestaciones patrimoniales.

Que una obligación tenga por objeto prestaciones patrimoniales significa que estas, objetivamente consideradas, tienen un valor económico, característica que por naturaleza se predica respecto de las prestaciones 'de dar', aunque no es exclusiva de ellas, así por ejemplo, dicho valor puede deducirse en las que son 'de hacer', no solo en los casos en los que respecto de estas se acuerda una remuneración a cambio sino también cuando en el contrato existe una mutua 'compensación' implícita".

Consideraciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(…)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

(…)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades".

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de

Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio.

(…)

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

19. Cuando sea exigible la devolución de efectivo, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por el valor a recibir.

(…)

21. En el caso de las transferencias o subvenciones en efectivo, cuando no se haya entregado los recursos y sea exigible la devolución de las transferencias o subvenciones, la entidad disminuirá la cuenta por pagar que inicialmente se haya reconocido.

22. Si la devolución se origina por una transferencia o subvención condicionada, la entidad disminuirá el activo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida.

23. Si la devolución no se origina por una transferencia o subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida".
El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

(…)

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…).

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (…) la subcuenta 480232- Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(…)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…).

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos,

pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos".

Consideraciones del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

45. Asociación: los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda bienes o servicios,

c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control (…)

55. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente la capacidad del activo para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo.

(…)

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(…)

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

70. La mayoría de los ingresos de una empresa surgen de las actividades ordinarias. No obstante, la empresa también clasifica como ingresos, las subvenciones, las ganancias obtenidas por la venta de activos no corrientes y aquellas surgidas como producto de los cambios en el valor de activos y pasivos que se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos.

6.1.5. Costos

71. Los costos son los decrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, los cuales están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

72. Los costos contribuyen a la generación de beneficios económicos futuros y se recuperan, fundamentalmente, por la venta de bienes y la prestación de servicios, razón por la cual tienen relación directa con los ingresos provenientes de las actividades ordinarias de la empresa.

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(…)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

13. El resultado de una transacción podrá estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos: a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad; b) es probable que la empresa reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

14. Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda estimarse de forma fiable, los ingresos correspondientes se reconocerán como tales solo en la cuantía de los costos reconocidos que se consideren recuperables.

(…)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

4. Existirán restricciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la empresa receptora del activo transferido evalúa que la subvención le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo

cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

6. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

2.2. Medición

(…)

14. Las subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la subvención se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(…)

18. Cuando la subvención esté sometida a condiciones, el pasivo diferido se medirá inicialmente por el valor del activo reconocido y, posteriormente, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La estimación tendrá en cuenta los riesgos y las incertidumbres relacionados con los sucesos que hacen que se reconozca un pasivo. Cuando el valor del dinero en el tiempo sea significativo, el pasivo diferido se medirá por el valor presente del valor que se estima será necesario para cancelar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar dicha obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del pasivo diferido. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente.

2.3. Devolución de subvenciones

19. Cuando la empresa esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

(…)

21. En el caso de las subvenciones en efectivo, cuando la empresa no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las subvenciones, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

22. Si la devolución se origina por una subvención condicionada, la empresa disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario.

23. Si la devolución no se origina por una subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario o de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida".

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado por la Resolución 422 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, cuando reciban recursos de terceros para su administración.

(…)

2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

(…)
Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y

acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la empresa, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

2.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

(…)

Para todos los casos, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

2.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…)".

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su consulta es necesario precisar que tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Estos actos jurídicos son administrativos, si una parte es una entidad pública y la otra corresponde a un particular, y son interadministrativos cuando ambas partes son entidades públicas.

Las entidades públicas realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que le subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados en atención a las disposiciones legales; y d) la finalidad para la cual se entregan y reciben los

recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios y contratos interadministrativos celebrados entre el departamento de Cundinamarca, a través de la Secretaría de Salud de Cundinamarca, y la Empresa Social Del Estado (E.S.E) correspondiente dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades respecto a los hechos económicos particulares, en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se da respuesta a la consulta, respecto a los tratamientos contables que pueden darse a los convenios o contratos, y se reitera que corresponde al departamento de Cundinamarca y a la E.S.E respectiva realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

1. Tratamiento contable de convenios o contratos donde se pacte una contraprestación.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, se identifica que se pactó una contraprestación por la prestación de servicios salud por parte de la empresa.

En ese sentido, la empresa deberá reconocer el hecho económico atendiendo lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y la Norma de ingresos de actividades ordinarias, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, ingreso o costo que correspondan.

Así mismo, la entidad territorial deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo o gasto que correspondan.

Si la empresa recibe recursos de manera anticipada por parte de la entidad territorial, la empresa registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Por su parte, la entidad estatal registrará la entrega de recursos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR

ANTICIPADO y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En la medida en que la empresa preste los servicios acordados, de acuerdo con el grado de avance de las actividades pactadas, reconocerá el ingreso por la venta de servicios registrando un débito en la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. Si el valor de los recursos que recibió la empresa de manera anticipada no es suficiente para cubrir el valor total del ingreso por las actividades realizadas, registrará una cuenta por cobrar en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

La entidad territorial reconocerá la legalización de los servicios prestados por la empresa debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5502-SALUD, cuando el propósito sea facilitar el acceso de la población más pobre y vulnerable al servicio de salud o, de ser otro el propósito, la subcuenta o cuenta que corresponda del grupo 5-GASTOS, y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. En caso de que el valor de los recursos entregados por anticipado no cubra el total de los servicios recibidos, acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Si la empresa no recibe recursos de manera anticipada, con la prestación de los servicios de salud y de conformidad con el grado de avance de las actividades pactadas, la empresa registrará la cuenta por cobrar y el ingreso por los servicios prestados debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. En este caso, la entidad territorial registrará los servicios obtenidos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5502-SALUD, cuando el propósito sea facilitar el acceso de la población más pobre y vulnerable al servicio de salud o, de ser otro el propósito, la subcuenta o cuenta que corresponda del grupo 5-GASTOS y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Cuando la entidad territorial efectúe el pago del valor pendiente a favor de la empresa, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De otra parte, si al finalizar la ejecución de las actividades pactadas existen recursos que se deban reintegrar a la entidad estatal, con el giro de los recursos la empresa debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS.

2. Tratamiento contable de convenios o contratos donde haya una subvención.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, se identifica que en dicho acto la empresa recibe activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor razonable del activo transferido. En estos casos, el contrato o convenio deberá reconocerse como una subvención, de conformidad con la Norma de ingresos por subvenciones para la empresa y la Norma de gastos de transferencia y subvenciones para la entidad territorial.

Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.
Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de subvenciones condicionadas y el tratamiento contable de subvenciones no condicionadas en el que se agruparán: a) las subvenciones sin estipulaciones, b) las sometidas a estipulaciones que son restricciones, y c) las sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

2.1. Tratamiento contable de subvenciones condicionadas.

Las subvenciones condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y

b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el convenio suscrito y la entidad que los entrega tenga la obligación de efectuar dicha entrega, la empresa reconocerá un débito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS. En este caso, la entidad territorial debitará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Con la recepción de los recursos, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la empresa amortizará el pasivo diferido y reconocerá en ingreso en su información financiera mediante un débito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. La entidad territorial debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

2.2. Tratamiento contable de subvenciones no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por subvenciones no condicionadas aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Las subvenciones no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la empresa receptora. Las subvenciones con restricciones son aquellas en las que se requiere que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó. También son subvenciones no condicionadas aquellas que están sometidas a estipulaciones que requieren la devolución total o parcial del activo transferido, si no se cumple la obligación de desempeño, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de tal obligación.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos registrará un débito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. La entidad territorial debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Con la recepción de los recursos, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta

132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2.3. Erogaciones realizadas con los recursos recibidos a través de subvenciones.

Cuando la empresa ejecute las actividades para cumplir con la obligación de desempeño acordada en el convenio, reconocerá los bienes y servicios adquiridos de acuerdo con su naturaleza debitando la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 1-ACTIVOS o 5-GASTOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Con el pago a los terceros, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2.4. Devolución de recursos recibidos a través de subvenciones.

Cuando la empresa deba realizar la devolución de recursos recibidos a través de subvenciones, su tratamiento contable dependerá de si la subvención se trató conforme al numeral 2.1. Tratamiento contable de subvenciones condicionadas o al numeral 2.2. Tratamiento contable de subvenciones no condicionadas, desarrollados en las presentes conclusiones.

Cuando la devolución corresponda a subvenciones tratadas de acuerdo con el numeral 2.1., la empresa debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR; cualquier diferencia entre el pasivo diferido y la cuenta por pagar se reconocerá debitando la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS o acreditando la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS; cualquier diferencia entre el activo diferido y la cuenta por cobrar se reconocerá debitando la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS o acreditando la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Cuando la devolución corresponda a subvenciones tratadas de acuerdo con el numeral 2.2., la empresa debitará la subcuenta 589045-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, si la subvención se recibió en periodos contables anteriores, o la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, si la subvención se recibió en el periodo contable actual, y acreditará la

subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, si la subvención se entregó en periodos contables anteriores, o la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, si la subvención se entregó en el periodo contable actual.

3. Tratamiento contable de convenios o contratos que corresponden a recursos entregados o recibidos en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho instrumento se entregan o reciben recursos en administración.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y las figuras descritas en los numerales anteriores es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la empresa administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Así las cosas, en aplicación del numeral 3. del Procedimiento de recursos entregados en administración, cuando la empresa reciba recursos en administración debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. La entidad territorial debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la empresa informe sobre la gestión realizada con los recursos, y estos sean girados a los terceros, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial como entidad que entrega los recursos en administración le corresponderá efectuar el reconocimiento y registro de los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a la ejecución y gestión de dichos recursos, con base en la información que suministre la empresa que los administra.

De otra parte, si al finalizar el convenio o contrato existen recursos que la empresa deba restituir a la entidad territorial, cuando la empresa efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

En todos los posibles tratamientos contables que puedan darse a los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se recomienda que haya un adecuado flujo de información hacia el área contable y financiera desde las áreas fuente de la información, principalmente las áreas encargadas de la asesoría jurídica, la contratación y la ejecución del convenio o contrato; así como entre la partes que celebran los convenios y contratos, administrativos e interadministrativos, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

***

CONCEPTO No. 20251100046981 DEL 30-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Activos intangibles Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del Patrimonio Autónomo Fondo DIAN para Colombia

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Jefe de la Coordinación de Análisis y Gestión Contable (A)
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100052252 del 21 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"REF: (…) especificidades del Fondo DIAN para Colombia con el fin de determinar los ajustes a realizar en la información financiera para la vigencia 2025.

(…)

Con el propósito de reportar la información financiera de las entidades Ministerio de Hacienda y Crédito Público, UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y el P.A. FONDO DIAN PARA COLOMBIA representado legalmente por Fiduciaria la Previsora S.A., solicitamos comedidamente adelantar una mesa de trabajo para poder socializar toda la información relacionada con la especificidad del FONDO DIAN PARA COLOMBIA establecido mediante el Decreto 1949 de 2019 'Por el cual se reglamenta el artículo 55 de la Ley 1955 de 2019 y se adiciona a la Parte 20 del Libro 2 del Decreto 1068 de 2015, Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público' y que con base en ello puedan generarse concepto por parte de la Contaduría General de la Nación, frente

a inquietudes que tienen cada una de las entidades frente al registro contable y reporte de las transacciones surgidas entre las entidades enunciadas.

Lo anterior se solicita teniendo en cuenta que las respuestas obtenidas a consultas individuales de cada entidad generan inquietudes frente a los lineamientos entregados de carácter general que consideramos pertinente revisar de acuerdo con la naturaleza del FONDO DIAN.
A continuación, se relacionan las respuestas recibidas:

▪ Concepto radicado 20251120036921 de 15 de septiembre de 2025 emitido por el Dr. Carlos Andrés Rodríguez Ramírez – Jefe de la Coordinación GIT de Investigación y Normas.
▪ Concepto radicado 20251100003661 de 18 de febrero de 2025 emitido por la Dra. Rocío Pérez Sotelo – Subcontadora General y de investigación (SIC)".

Adicionalmente, en mesa de trabajo realizada el 14 de noviembre de 2025 entre la CGN con asistentes de la DIAN, el MHCP y la Fiduprevisora como responsables del manejo del Patrimonio Autónomo Fondo DIAN para Colombia, se planteó la necesidad de que la CGN dé una directriz especial para el tratamiento contable de los hechos económicos en los que el Fondo DIAN para Colombia interactúa, especialmente en lo relacionado con el servicio de la deuda, por cuanto la DIAN no está autorizada legalmente a endeudarse.

En la citada mesa de trabajo, se concluyó que el P.A. FONDO DIAN PARA COLOMBIA sigue siendo un vehículo de administración de los recursos del Estado y no se puede dar un tratamiento especial y particular para el tratamiento contable de los hechos económicos relacionados con estos recursos. Situaciones indicadas en el concepto 20251120036921 del 15/09/2025.

CONSIDERACIONES

La Ley 1955 de 2019, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022. "Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad", contempla:

"ARTÍCULO 55. FONDO DIAN PARA COLOMBIA. Créase un patrimonio autónomo denominado Fondo DIAN para Colombia, administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o por la entidad o entidades que esta decida, y para el efecto estas entidades se encuentran facultadas para celebrar el respectivo contrato de fiducia mercantil. Este Fondo tendrá por objeto la financiación y/o la inversión del programa de modernización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). En desarrollo de su propósito el mencionado patrimonio autónomo podrá:

1. Recibir total o parcialmente aportes del Gobierno nacional para financiar o cofinanciar los proyectos de desarrollo acordes con la finalidad del patrimonio autónomo.

2. Administrar todo tipo de bienes muebles y/o inmuebles de propiedad de la DIAN y comercializarlos a fin de destinarlos al objeto del fondo.

3. Aceptar donaciones del sector público o privado, nacional e internacional, con el propósito de realizar las actividades del patrimonio.

4. Suscribir convenios o contratos con entidades públicas para desarrollar su propósito.

5. Celebrar operaciones de financiamiento interno o externo, a nombre de patrimonio autónomo para lo cual la Nación o las Entidades Territoriales podrán otorgar los avales o garantías correspondientes. Para el otorgamiento de la garantía de la Nación no será necesario la constitución de las contragarantías a favor de la Nación ni de la realización de aportes al Fondo de Contingencias.

Cumplido el propósito del Fondo DIAN para Colombia, este podrá ser liquidado. El Gobierno nacional reglamentará la materia" (subrayado fuera del texto).

En relación con la normatividad contable, la Resolución 195 de 2021, expedida por la CGN, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

(…)

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de quesean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. Un activo intangible es identificable cuando es susceptible de separarse de la entidad y, en consecuencia, venderse, transferirse, entregarse en explotación, arrendarse o intercambiarse, ya sea individualmente o junto con otros activos identificables o pasivos con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación. Un activo intangible también es identificable cuando surge de acuerdos vinculantes incluyendo derechos contractuales u otros derechos legales.

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

4. La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

6. La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para

completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

(…)

11. Las adiciones y mejoras efectuadas a un activo intangible se reconocerán como mayor valor de este y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la amortización. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o reducir significativamente los costos.

15.2. Medición inicial

12. Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

(…)

15.2.1. Activos intangibles adquiridos

(…)

19. Cuando se adquiera un activo intangible en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(…)

15.2.2. Activos intangibles generados internamente

21. Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados

internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

22. El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

23. No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

24. Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que

son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

(…)

1.3.2. Medición

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso" (subrayado fuera del texto).

Entre tanto, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la

aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (…) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(…)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

3.4. Comisiones

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la entidad que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (…) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(…)

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, (…).

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Mediante el artículo 55 de la Ley 1955 de 2019 se crea el Patrimonio Autónomo Fondo DIAN para Colombia, cuyo objeto será la financiación o la inversión en el programa de modernización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo DIAN para Colombia creado a través del artículo 55 de la Ley 1955 de 2019, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Ahora bien, teniendo en cuenta que los patrimonios autónomos corresponden a vehículos fiduciarios creados para la ejecución de los recursos que recibe en administración, la aplicación del RCP se sujeta al reconocimiento de los recursos recibidos en administración, así como al deber de informar sobre la gestión realizada con los mismos a la entidad que los controla.

Aclarado lo anterior, en lo que concierne a los recursos recibidos por el patrimonio autónomo, su tratamiento contable corresponderá a lo establecido en el numeral 3.

Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Para lo cual, las partes deberán, de acuerdo con los disposiciones legales y cláusulas contractuales del fideicomiso, determinar cuál es la entidad que controla los recursos que se manejan a través del patrimonio autónomo. Una vez se defina la entidad que controla los recursos entregados al patrimonio autónomo, esta aplicará el siguiente tratamiento contable:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

En el momento en que los dineros sean trasladados al patrimonio autónomo, la entidad que controla los recursos registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, para aquellos recursos manejados a través de la tesorería centralizada.

Cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos, el Patrimonio Autónomo Fondo DIAN para Colombia debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución de recursos por parte del patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el Patrimonio Autónomo, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado o el gasto incurrido y acreditará el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo del patrimonio autónomo en su condición de agente retenedor.

Por su parte, el Patrimonio Autónomo en su condición de agente retenedor registrará las retenciones tributarias a su cargo debitando la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

- Pagos realizados de obligaciones no tributarias con los recursos entregados al Patrimonio Autónomo

Cuando, con base en la instrucción dada, el Patrimonio Autónomo realice el pago de obligaciones no tributarias, este debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Pagos realizados de obligaciones tributarias con los recursos entregados al Patrimonio Autónomo

Cuando el Patrimonio Autónomo realice el pago de obligaciones tributarias, este debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Simultáneamente, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Cuando el Patrimonio Autónomo informe que realizó el pago de obligaciones tributarias, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

De otra parte, la Norma de activos intangibles establece que la entidad reconocerá activos intangibles generados internamente cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. Por lo cual, la entidad debe identificar qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo. La Norma también precisa que el costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros, los costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

Adicionalmente, se debe tener en cuenta que no formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo.

En consecuencia, el reconocimiento de los activos intangibles cuyo beneficiario final es la DIAN, se tratará así:

La entidad que controla los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Adicionalmente, si la entidad que controla los recursos es el MHCP, este registrará la entrega a la DIAN mediante un débito en la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES, por el valor de los activos intangibles entregados. Simultáneamente, la DIAN reconocerá los activos intangibles recibidos, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y un crédito en la subcuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos por el patrimonio autónomo

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración corresponderán a un ingreso para la entidad que controla los recursos, para lo cual, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, el Patrimonio Autónomo debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Comisiones pagadas a la sociedad fiduciaria

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la fiduciaria debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Cuando se efectúe el pago de las comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, el Patrimonio Autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Si la entidad que controla los recursos es el MHCP, respecto a los aportes de la DIAN por mano de obra para el desarrollo de activos intangibles, se deberá atender a la

norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación, la cual señala que los servicios (mano de obra) que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

En todo caso, se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista un adecuado reporte de los saldos de operaciones recíprocas.

En conclusión, la CGN ratifica lo indicado en el concepto CGN No.20251120036921 del 15/09/2025 y deroga el concepto CGN No.20211100048341 del 22/06/2021.

***

CONCEPTO No. CGN-20251120001421 Id: 914 DEL 30-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Baja en cuentas de pasivos frente a la cancelación de reservas presupuestales

Doctor
EDGAR CAMILO GARCÍA VALDERRAMA
Coordinador
Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas – DANE
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251140003912 del 10 de diciembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La secretaria General del DANE expidió la circular No 035 de 2024 del 11 de diciembre de 2024 con asunto:

Alcance circular No. 031 del 15 de noviembre de 2024 - Cierre Financiero de la Vigencia 2024 y apertura de la vigencia 2025 DANE -FONDANE, dirigida a Subdirección, Direcciones Técnicas, Direcciones Territoriales, Jefaturas de Oficina, Coordinaciones de Área, Coordinaciones Administrativas, Supervisores,

Servidores Públicos y Colaboradores en General, en la cual se definieron las fechas límite con los documentos soportes necesarios para el trámite de pagos a contratistas, proveedores, viáticos, entre otros, con base en los principios de oportunidad, veracidad, confidencialidad e integridad de la gestión pública.

Para efectos del cierre presupuestal, contable y financiero, según lo establecido en el artículo 2.8.1.7.3.7. Reservas presupuestales y cuentas por pagar, del Decreto 1068 del 26 de mayo de 2015, que indica: "A través del Sistema Integrado de Información Financiera SIIF Nación se definirán, cada vigencia y con corte a 31 de diciembre de la vigencia fiscal anterior, las reservas presupuestales y cuentas por pagar de cada una de las secciones del Presupuesto General de la Nación. Las reservas presupuestales

corresponderán a la diferencia entre los compromisos y las obligaciones, y las cuentas por pagar a la diferencia entre las obligaciones y los pagos."

Adicionalmente, dando cumplimiento a lo establecido en el instructivo de cierre No 001 del 16 de diciembre de 2024, expedido por la Contaduría General de la Nación: "Cuando se trate de hechos económicos en los cuales se haya materializado la recepción de bienes o la prestación de servicios, con independencia de que esto configure o no cuentas por pagar presupuestales y se tenga o no la disponibilidad del PAC, corresponderá a las ECP efectuar su reconocimiento en aplicación del principio de Devengo".

Por lo tanto, desde el Git de contabilidad se realizaron comprobantes manuales para registrar a 31 de diciembre de 2024, las reservas presupuestales y cuentas por pagar en las diferentes territoriales, sin embargo, en el transcurso de la vigencia 2025 se han recibido las actas del Git de presupuestos en las que se encuentra la cancelación de reservas presupuestales constituidas por desaparición de los compromisos que las originaron conforme a lo establecido en el Artículo 2.8.1.7.3.4 del Decreto 1068 de 2015; donde se presentan casos en los pagos fueron menores a lo ejecutado contractualmente, generando así una liberación de saldos que contablemente se han venido registrando de la siguiente manera: Un crédito a la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar y un debito a las subcuentas del pasivo correspondiente.

No obstante, desde el Git de contabilidad se presenta la siguiente consulta:

De manera atenta le solicitamos si la contabilización que se ha venido realizando es la correcta, o en caso contrario ¿Cuál sería el tratamiento contable?"

CONSIDERACIONES

El Decreto 1068 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, señala:

"ARTÍCULO 2.8.1.7.3.4. Extinción del compromiso u obligación fundamento de Reservas Presupuestales y Cuentas por pagar. Si durante el año de la vigencia de la reserva o cuenta por pagar desaparece el compromiso u obligación que las originó, el ordenador del gasto y el jefe de presupuesto elaborarán un acta, la cual será enviada a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional para los ajustes respectivos".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros (…)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

66. Los pasivos proceden de sucesos pasados. Así, por ejemplo, la adquisición de bienes y servicios da lugar a cuentas por pagar (a menos que el pago se haya anticipado) y la recepción de un préstamo bancario da lugar a la obligación de reembolsar la cantidad prestada. Sin embargo, los pasivos también pueden originarse en obligaciones sobre las cuales existe incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento.

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

(…)

69. La cancelación de una obligación presente implica que la entidad entrega unos recursos que llevan incorporados un potencial de servicio o beneficios económicos. La

extinción de una obligación presente puede llevarse a cabo de varias maneras, entre otras, a través del pago en efectivo, la transferencia o traslado de otros activos, la prestación de servicios, la sustitución de esa obligación por otra y la prescripción de la obligación de acuerdo con la normativa sobre la materia.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros de la entidad debe efectuarse con base en los principios de contabilidad pública, los cuales difieren de los principios presupuestales. La información contable y la presupuestal se origina en sistemas distintos, desarrollados bajo metodologías, principios y finalidades diferentes, razón por la cual los resultados que arrojan no son necesariamente coincidentes. No obstante, dichos sistemas operan sobre bases comprensivas conciliables, de manera que un mismo hecho económico puede tener tratamientos diferenciados o, incluso, ser objeto de reconocimiento únicamente en uno de ellos.

Desde la perspectiva contable, y de conformidad con el principio de devengo, consagrado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para las Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Por su parte, el Marco Conceptual define un pasivo como una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos. La existencia de una obligación presente debe evaluarse con base en la información disponible, considerando si la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. En consecuencia, cuando deje de existir dicha obligación, el pasivo deberá darse de baja en cuentas.

Así las cosas, para el caso concreto de la consulta, cuando con posterioridad al reconocimiento de un pasivo, en los términos del Marco Conceptual, se produce la cancelación de reservas presupuestales por la desaparición del compromiso u obligación que las originó, la entidad debe evaluar si subsiste o no la obligación presente desde el punto de vista contable. En la medida en que dicha obligación presente deje de existir, procederá la baja en cuentas total o parcial del pasivo reconocido, debitando la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 24- CUENTAS POR PAGAR y acreditando la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar.

***

CONCEPTO No. CGN-20251120001491 Id: 922 DEL 31-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los gastos de procedimiento administrativo coactivo

Doctora
LUZ ELENA CAICEDO PALACIOS
Profesional Especializado
GIT de Gestión Financiera, Presupuestal y Contable
Superintendencia de Transporte
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010057392 del 20 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En las consultas se señala:

"La superintendencia de transporte, a partir del mes de octubre del año 2025, ha incorporado un nuevo cobro a algunos de sus vigilados, el cual se (Sic) ha denominado gastos de procedimiento, y el cual consiste, en que al (Sic) momento de iniciar cobros coactivos, sobre multas y contribuciones, se genera este cobro adicional, por concepto de gastos de procedimiento, el cual se liquida sobre el valor de la deuda, y desde ese momento se convierte en una obligación para el vigilado, y este valor, después de generado, se da un plazo de tres días a los vigilados para presentar sus objeciones, y de no recibirse o ser satisfactorias, este valor queda en firme y ya no presenta variación alguna.

Es por ello que solicitamos su orientación, para tener claridad en que cuentas del ingreso y de las cuentas por cobrar se deben registrar estos rubros, ya que en la revisión exhaustiva realizada la catalogo de cuentas de la contaduría general, no encontramos unas cuentas que se ajusten totalmente a este concepto de cobro que se va a generar".

Posteriormente, mediante comunicación radicada con el N° 20251120001332, la entidad consultante remitió la Resolución 15956 del 16 de octubre de 2025, por la cual se actualiza el Manual de Gestión de Recaudo de Cartera de la entidad, y señaló

que en el numeral 5.4.10.3 de dicho manual se describen los gastos del procedimiento administrativo coactivo, precisando su naturaleza y la forma de liquidación. Asimismo, aclaró que este cobro corresponde a un costo administrativo generado por la gestión de recaudo de la cartera.

CONSIDERACIONES

La Resolución 15956 del 10 de octubre de 2025, por medio de la cual se actualiza y adopta el Manual de Gestión de Recaudo de Cartera de la Superintendencia de Transporte y se deroga la Resolución 1871 de 2022, señala:

"CAPÍTULO 5.4 ETAPA DE COBRO COACTIVO

(…)

5.4.10.3 Gastos en el procedimiento administrativo coactivo

Involucra todos los gastos en que ha incurrido hasta ese momento la administración dentro del proceso administrativo de cobro por jurisdicción coactiva, conforme a lo dispuesto en el artículo 836-1 del Estatuto Tributario.

Así las cosas, de conformidad con lo previsto en el referido artículo y demás normas concordantes, la entidad debe recuperar, dentro del procedimiento administrativo de cobro coactivo, los gastos en que efectivamente incurra para hacer exigible el crédito a su favor".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1.Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias".

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, establece:

"1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los derechos de cobro de la entidad por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en las cuentas anteriores.

(…)

4808-INGRESOS DIVERSOS

DESCRIPCIÓN

Representa el valor de los ingresos de la entidad provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo dispuesto en la Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Así las cosas, una vez los actos administrativos que culminan el procedimiento de cobro coactivo adquieran firmeza y se consolide el derecho de la entidad a exigir el pago de los gastos en el procedimiento de cobro coactivo, la entidad reconocerá el valor establecido como cuenta por cobrar. Para tal efecto, debitará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, cuya descripción comprende los derechos de cobro originados en operaciones distintas de las clasificadas en otras cuentas por cobrar; y acreditará la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, la cual agrupa los ingresos ordinarios que no se encuentran clasificados en otras cuentas del ingreso.

***

CONCEPTO No. CGN-20251120001611 Id: 939 DEL 31-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Alcance y definición de un hecho relevante. Criterios para determinar cuándo un hecho se revela en las notas a los estados financieros. Importancia o materialidad de un hecho económico.

Doctora
SANDRA PATRICIA CASTIBLANCO MONROY
Directora de Gestión Corporativa y Relación con el Ciudadano Secretaría Distrital de Cultura, Recreación y Deporte
Bogotá D.C.

Respetada doctora Sandra Patricia Castiblanco Monroy:

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº CGN20251140002362 (Id Control: 207) del 19 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a las responsabilidades asignadas a esta entidad respecto a la preparación y presentación de la información contable pública, y con el propósito de garantizar el cumplimiento de las disposiciones establecidas por la Contaduría General de la Nación, nos permitimos solicitar de manera respetuosa la orientación de esa entidad en relación con el concepto de "hecho relevante" que debe incluirse en las notas a los estados financieros.

En particular, agradeceríamos su amable aclaración sobre:

1. El alcance y definición de un hecho relevante conforme a la normativa vigente expedida por la Contaduría General de la Nación.

2. Los criterios que deben considerarse para determinar cuándo un hecho debe ser revelado en las notas a los estados financieros.

3. La forma en que debe evaluarse la importancia o materialidad de un hecho en relación con el valor global de los estados financieros, es decir, si existe algún parámetro o porcentaje que permita establecer cuándo un hecho adquiere relevancia cuantitativa suficiente para ser revelado.

Esta solicitud se realiza con el fin de asegurar la adecuada aplicación de las normas contables públicas y la transparencia en la información financiera presentada por la Secretaría Distrital de Cultura, Recreación y Deporte- SCRD".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"2. USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

7. Los usuarios de la información financiera de propósito general son aquellos que no tienen la facultad de pedir información a la medida de sus necesidades o que, teniendo dicha facultad, recurren a esta para satisfacer sus necesidades de información de manera parcial o total.

8. De acuerdo con las necesidades y usos de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno, los usuarios son, entre otros, los siguientes:

a) Los ciudadanos (cuyo bienestar y convivencia es el objetivo fundamental de las funciones de cometido estatal) quienes, en su condición de contribuyentes y beneficiarios de los bienes y servicios públicos, tienen interés en información financiera que les permita conocer la gestión, el uso y la condición del patrimonio y los recursos públicos.

b) Los organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social los cuales requieren información financiera para orientar la política pública; coordinar los cursos de acción de las entidades de gobierno según el interés general y mejorar la gestión de los recursos públicos, así como para efectos de compilar, evaluar y analizar las políticas y estadísticas fiscales; evaluar el resultado fiscal y la situación del endeudamiento público, del ahorro y de la inversión pública; tomar decisiones con respecto a la regulación de los precios y las tarifas; y planear la redistribución de la renta y la riqueza.

c) Los gestores quienes requieren información financiera para hacer seguimiento y control a las operaciones de la entidad. Esta información suministra elementos de juicio para que los responsables de los recursos públicos emprendan acciones tendientes a mejorar la gestión, salvaguardar el patrimonio público y rendir cuentas a los órganos de control administrativo, fiscal, político y ciudadano.

d) Las agencias que realizan transferencias a entidades de gobierno, los prestamistas que suministran recursos a la entidad y los terceros que financian los servicios que presta la entidad, quienes requieren información financiera para decidir si continúan o no apoyando o financiando las actividades presentes y futuras del Gobierno.

e) Los órganos de representación política, como el Congreso, las asambleas y los concejos, que exigen la información financiera para conocer el uso de los recursos públicos con el fin de ejercer control político y decidir sobre la financiación de programas y nuevas obras o proyectos, por medio de la asignación de dichos recursos a través del presupuesto público.

f) Los organismos de control externo que demandan información financiera para formar un juicio en relación con el manejo, uso, gestión, conservación y salvaguarda del patrimonio y los recursos públicos, así como para evaluar la razonabilidad de dicha información.

g) La Contaduría General de la Nación que, para fines de consolidación y gestión, requiere información financiera del sector público, la cual es utilizada por otros usuarios en la toma de decisiones y en el ejercicio del control.

(…)

3. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

12. Los objetivos de la información financiera de propósito general están orientados a que esta sea útil para la satisfacción de las necesidades comunes de sus usuarios. En ese sentido, los objetivos de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

(…)

4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir

en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

(…)

6.5. Presentación de los estados financieros

123. La información sobre los elementos de los estados financieros se presenta en un juego completo de estados financieros, el cual está compuesto por a) un estado de situación financiera al final del periodo contable, b) un estado de resultados del periodo contable, c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable, d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable, y e) las notas a los estados financieros.

(…)

126. La presentación hace referencia a la selección, ubicación y organización de la información en los estados financieros y en las notas que los acompañan. Las decisiones sobre estos tres asuntos se deben tomar teniendo en cuenta las necesidades que tienen

los usuarios de conocer acerca de los hechos económicos que influyen en la estructura financiera de una entidad.

(…)

6.5.1. Selección de la información

128. La selección de la información tiene como objetivo determinar qué información se presenta en los estados financieros o se revela en las notas que los acompañan.

129. La información que se selecciona para presentar en los estados financieros es aquella que informa sobre los aspectos claves de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad. Por su parte, la información que se selecciona para revelar en las notas a los estados financieros busca que la información sea más útil y proporcione detalles que ayuden a los usuarios a entenderla. La información a revelar en las notas no sustituye la información a presentar en los estados financieros.

(…)

131. La información revelada en las notas a los estados financieros tiene las siguientes características:

a) Es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros.

b) Proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada y según el entorno en que opera la entidad.

c) Tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información presentada en los estados financieros.

(…)

6.5.3. Organización de la información (…)

141. La información revelada en las notas a los estados financieros se organiza de modo que las relaciones entre estas y las partidas presentadas en los estados financieros sean claras.

142. En todo caso, las exigencias mínimas de presentación en los estados financieros o en las notas están contenidas en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos" (subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según lo dispuesto en la Resolución 222 de 2025, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de preparar y presentar sus estados financieros y otra información financiera de propósito general, así como información no financiera:

a) Contabilidad centralizada
b) Contabilidad separada en unidades contables

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable y, a partir de allí, prepara y presenta sus estados financieros y otra información financiera de propósito general, así como información no financiera.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada realizarán, como mínimo, lo siguiente:

a) Establecer los responsables de la información contable.
b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros y de otra información financiera de propósito general con las características cualitativas definidas en el marco normativo aplicable a la entidad.
d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros, de otra información financiera de propósito general o de información no financiera.
f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros y otra información financiera de propósito general, así como información no financiera.

La unidad contable central realizará, como mínimo, lo siguiente:

a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros u otra información financiera de propósito general con las características cualitativas definidas en el marco normativo aplicable a la entidad.
d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Llevar los libros principales que incorporen sus hechos económicos y, cuando así se defina, los hechos económicos de otras unidades de la entidad.
f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente los hechos económicos de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros, de otra información financiera de propósito general o de información no financiera.
i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad y otra información financiera de propósito general, así como información no financiera, previa integración de la información de las diferentes unidades contables y eliminación de los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente realizará, como mínimo, lo siguiente:

a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
c) Enviar su información a la unidad contable central en los términos establecidos por esta en cuanto a fechas, formas y contenido.
d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.

f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente los hechos económicos de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros, de otra información financiera de propósito general o de información no financiera" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se procede a dar respuesta a sus inquietudes de la siguiente manera:

1. Alcance y definición de un hecho relevante.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que la información financiera de propósito general debe atender las necesidades comunes de sus usuarios, entre los cuales se encuentran prioritariamente los ciudadanos, seguidos por los organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social, los gestores públicos, las agencias que transfieren recursos a estas entidades, los prestamistas y terceros financiadores de servicios que prestan estas entidad, los órganos de representación política, los organismos de control externo y la CGN. Con fundamento a las necesidades comunes de estos usuarios, la información financiera de propósito general persigue tres objetivos: rendición de cuentas, toma de decisiones y control, siendo la rendición de cuentas el objetivo principal en las entidades de gobierno.

Asimismo, el Marco Conceptual indica que las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Entre estas características se encuentra la correspondiente a relevancia. La información financiera de propósito general es relevante cuando es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control, ya que posee valor confirmatorio, valor predictivo o ambos. En las entidades de gobierno, la información tiene valor confirmatorio cuando permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores, y tiene valor predictivo cuando si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros.

En ese orden de ideas, un hecho económico es relevante cuando su incorporación en la información financiera de propósito general contribuye de manera significativa al cumplimiento de los objetivos mencionados. Así, se considera un hecho económico relevante todo suceso relacionado con la actividad de una entidad contable pública, derivado de eventos transaccionales o no transaccionales, que tenga efectos sobre su

situación financiera o su rendimiento financiero, y que, al ser incorporados en la información financiera de propósito general, permita a los usuarios confirmar o modificar evaluaciones previas, o pronosticar resultados futuros.

2. Criterios para determinar cuándo un hecho se revela en las notas a los estados financieros.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera señala que las notas a los estados financieros hacen parte del juego completo de estados financieros, por lo que la información incluida en ellas atiende a los lineamientos señalados por este marco respecto a la presentación de los estados financieros, es decir, esta información debe ser objeto de selección, ubicación y organización, teniendo en cuenta las necesidades de los usuarios de la información financiera de la entidad.

Para ello, la información financiera de los hechos económicos que se selecciona para revelar en las notas a los estados financieros será aquella que haga que la información sea más útil y proporcione detalles que ayuden a los usuarios a entenderla, sin sustituir la información que se debe presentar dentro de los estados financieros. Es por ello, que esta información tendrá las siguientes características: a) es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros; b) proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada y según el entorno en que opera la entidad; y c) tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información presentada en los estados financieros.

Asimismo, la información revelada en las notas a los estados financieros se organiza de modo que las relaciones entre estas y las partidas presentadas en los estados financieros sean claras.

Adicionalmente, se pertinente señalar que, si bien el Marco Conceptual establece los lineamientos generales para identificar la información que se debe revelar en las notas a los estados financieros, las exigencias mínimas de presentación en los estados financieros y de revelación en las notas están contenidas en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

3. Importancia o materialidad de un hecho económico.

El Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que, para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, debe considerarse, entre otras, las restricciones de materialidad y equilibrio entre características cualitativas. En este contexto, la información financiera de propósito general es material cuando resulta razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. Así, la materialidad depende de la naturaleza e importe de los

hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general, los cuales deben evaluarse atendiendo el contexto y las características propias de cada entidad.

En consecuencia, la CGN no ha establecido un parámetro o porcentaje uniforme aplicable a todas las entidades, por cuanto corresponde a cada entidad determinarlo de acuerdo con sus circunstancias particulares, dejando los criterios adoptados debidamente documentada en su manual de políticas contables.

No obstante, dado que la información financiera de la Secretaría Distrital de Cultura, Recreación y Deporta hace parte de la información financiera presentada por la entidad contable pública Bogotá D.C., corresponderá a la Secretaría evaluar, en aplicación de la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la forma de organización y ejecución del proceso contable adoptado por la entidad contable pública. Lo anterior, a efectos de que el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos se realicen conforme al manual de políticas contables definido por Bogotá D.C., incluyendo lo respectivo a la materialidad de los hechos económicos.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251120015551 del 01-05-2025
20251100032181 del 25-08-2025
20251100032591 del 27-08-2025

2. NORMAS

2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

CONCEPTO No. 20251100030021 DEL 12-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inversiones de administración de liquidez
	SUBTEMA	Medición posterior de las inversiones de administración de liquidez clasificadas en la categoría del costo

Doctora
CLAUDIA PATRICIA CARVAJAL MANTILLA
Profesional especializado - Contador
Corporación Autónoma Regional de Defensa de la Meseta de Bucaramanga
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100032982 del 08 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Corporación Autónoma Regional para la Meseta de Bucaramanga, como entidad de Gobierno, cuenta con inversiones al costo a nombre de la Central de Abastos de Bucaramanga S.A., sin embargo al revisar la información la inversión registra un valor superior al costo, el valor intrínseco actual de la acción es superior al valor en libros de la misma.

La consulta es: si el registro que se tiene, se debe ajustar al valor intrínseco actual de la acción o disminuir al valor en libros de la inversión inicial, teniendo en cuenta que la inversión presenta un tratamiento en estados financieros de inversión al costo".

CONSIDERACIONES

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

(…)

1.4. Medición posterior

12. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones de administración de liquidez se medirán atendiendo la categoría en la que se encuentran clasificadas.

(...)

1.4.4. Inversiones clasificadas en la categoría de costo

50. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de costo se mantendrán al costo y serán objeto de estimación de deterioro.

51. El deterioro corresponderá a la diferencia entre el valor en libros de la inversión y el valor de la participación en el patrimonio de la entidad receptora, cuando este último sea menor. El deterioro se determinará al final del periodo contable y se reconocerá de forma separada, como un menor valor de la inversión, afectando el gasto en el resultado del periodo.

52. El deterioro podrá revertirse únicamente hasta el costo inicial de la inversión cuando el valor de la participación en el patrimonio de la entidad receptora de la inversión supere su valor en libros. Para el efecto, se disminuirá el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo.

53. Los dividendos y participaciones se reconocerán en el momento que sean decretados, conforme a la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, como una cuenta por cobrar y como un ingreso en el resultado del periodo" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de inversiones de administración de liquidez, la medición posterior de las inversiones clasificadas en la categoría de costo se mantiene al costo y estará sujeta a la estimación de deterioro al cierre del periodo contable. El deterioro corresponde a la diferencia entre el valor en libros de la inversión y la participación en el patrimonio de la entidad receptora, cuando este última sea menor; en caso de presentarse, se reconocerá como un menor valor de la inversión y como gasto del periodo. En consecuencia, el valor patrimonial o intrínseco de dichas inversiones se empleará únicamente para estimar el deterioro, sin que procedan ajustes por actualizaciones de valor cuando este sea superior al valor en libros de la inversión.

***

CONCEPTO No. 20251100035111 DEL 02-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inversiones de administración de liquidez Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento del pago de dividendos y la capitalización de utilidades en inversiones al costo

Doctora
MARÍA CENEIDA ROTAVISTA BURITICÁ
Contadora
Departamento de Risaralda
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010035312 del 21 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el marco del seguimiento al informe de auditoría a los estados contables del Departamento de Risaralda –vigencia fiscal 2024, emitido por la Contraloría General de Risaralda, se nos ha formulado un hallazgo, el cual señala incorrecciones en la medición posterior y en el reconocimiento contable de dividendos en entidades donde el Departamento posee inversiones clasificadas como de administración de liquidez al costo.

Concretamente, el hallazgo establece que los dividendos recibidos por el Departamento en 2024 —en forma de acciones y efectivo, provenientes del Fondo de Garantías del Café S.A. y de FINDETER S.A.— fueron reconocidos de manera que podría no ajustarse a lo dispuesto en la Resolución 285 de 2023, 1.4.4. Inversiones clasificadas en la categoría de costo numeral 53, que modifica el marco normativo contable aplicable a las entidades públicas.

Actualmente, el tratamiento contable realizado es el siguiente:

1. Dividendos distribuidos en efectivo:
- Débito: 138414 – Dividendos y Participaciones por Cobrar

- Crédito: 480213 – Intereses, Dividendos y Participaciones de Inversiones de Administración de Liquidez al Costo

2. Dividendos distribuidos en acciones (capitalización de utilidades):
- Débito: 122413 – Acciones Ordinarias
- Crédito: 480213 – Intereses, Dividendos y Participaciones de Inversiones de Administración de Liquidez al Costo
1.4.4. Inversiones clasificadas en la categoría de costo numeral 53 los dividendos y participaciones se reconocerán en el momento que sean decretados, conforme a la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, como una cuenta por cobrar y como un ingreso en el resultado del periodo.

Sin embargo, en la observación se señala que este registro puede haber alterado la representación fiel de los instrumentos patrimoniales al haber afectado el valor de la inversión directamente, sin distinguir claramente entre el valor original y la capitalización de utilidades.

Por lo anterior, solicitamos muy respetuosamente su concepto técnico contable sobre lo siguiente:

1. ¿Es correcto registrar los dividendos en acciones mediante un débito a la cuenta 122413 – Acciones Ordinarias, contra un crédito en la cuenta 480213 – Ingresos por dividendos de inversiones al costo?

2. ¿Debería considerarse una reclasificación a otra cuenta o el uso de cuentas adicionales para mantener la trazabilidad entre la inversión inicial y la capitalización de utilidades?

3. ¿Cómo debe reflejarse la medición posterior de estas inversiones para evitar sobreestimaciones en el saldo de la cuenta 1224 – Inversiones de administración de liquidez al costo?

El objetivo de esta solicitud es ajustar nuestros procedimientos contables a los lineamientos normativos emitidos por esa Honorable Entidad y garantizar la representación fiel de la información financiera, conforme lo dispuesto en las NICSP y en la Resolución 533 de 2015 y sus actualizaciones".

CONSIDERACIONES

El Decreto 410 de 1971, por el cual se expide el Código de Comercio, establece:

"CAPÍTULO III

APORTES DE LOS ASOCIADOS

ARTÍCULO 122. CAPITAL SOCIAL-DEFINICIÓN. El capital social será fijado de manera precisa, pero podrá aumentarse o disminuirse en virtud de la correspondiente reforma estatutaria, aprobada y formalizada conforme a la ley.

Será ineficaz todo aumento de capital que se haga con reavalúo de activos." (Subrayado fuera de texto).

La Ley 57 de 1989, por la cual se autoriza la creación de la Financiera de Desarrollo Territorial S.A., Findeter, y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 3º. La Sociedad Financiera de Desarrollo Territorial S.A., Findeter, estará vinculada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se organizará de conformidad con el artículo 4o del Decreto extraordinario 130 de 1976. La sociedad, lo mismo que las entidades públicas de desarrollo regional, no estará sometida al régimen de encajes ni a inversiones forzosas, y no distribuirá utilidades entre sus socios. La Junta Monetaria determinará la relación pasivos a capital de la Financiera y podrá disponer que organice un fondo de liquidez" (Subrayado fuera de texto).

La Ley 1328 de 2009, por la cual se dictan normas en materia financiera, de seguros, del mercado de valores y otras disposiciones, establece:

"Artículo 30. Modifícase el artículo 271 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, el cual quedará así:

Artículo 271. La Financiera de Desarrollo Territorial S.A. ?Findeter?, no estará sometida a inversiones forzosas y no distribuirá utilidades en dinero efectivo entre sus socios. Así mismo, estará sujeta al régimen de encaje y de seguro de depósito cuando las captaciones que realice se encuentren bajo las condiciones que para el efecto señale el Gobierno Nacional" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el año 2024, establecían:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

(…)

1.2. Clasificación

7. La categoría de costo corresponde a las inversiones en instrumentos de patrimonio que no tienen valor de mercado, con independencia de que se esperen o no negociar,

siempre que no otorguen control, influencia significativa ni control conjunto. También se incluyen en la categoría del costo los aportes efectuados en organismos internacionales con el propósito de obtener servicios de apoyo, los cuales se esperan que tengan un valor recuperable en el futuro.

1.3. Medición inicial

(…)

9. Si la inversión no tiene valor de mercado, se medirá por el valor de la transacción.

(…)

1.4. Medición posterior

(…)

1.4.4. Inversiones clasificadas en la categoría de costo

50. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de costo se mantendrán al costo y serán objeto de estimación de deterioro.

51. El deterioro corresponderá a la diferencia entre el valor en libros de la inversión y el valor de la participación en el patrimonio de la entidad receptora, cuando este último sea menor. El deterioro se determinará al final del periodo contable y se reconocerá de forma separada, como un menor valor de la inversión, afectando el gasto en el resultado del periodo.

52. El deterioro podrá revertirse únicamente hasta el costo inicial de la inversión cuando el valor de la participación en el patrimonio de la entidad receptora de la inversión supere su valor en libros. Para el efecto, se disminuirá el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo.

53. Los dividendos y participaciones se reconocerán en el momento que sean decretados, conforme a la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, como una cuenta por cobrar y como un ingreso en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

15. Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

(…)

20. Los ingresos por dividendos, participaciones y excedentes financieros se reconocerán cuando surja el derecho, de acuerdo con la distribución aprobada por el órgano competente de la entidad que realiza la distribución" (Subrayado fuera de texto).

La Doctrina Contable Pública del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, mediante el Concepto N° 20231100010151 del 27 abril de 2023, concluye lo siguiente sobre el tratamiento contable de la capitalización de utilidades de instrumentos de patrimonio clasificados como inversión de administración de liquidez al costo:

"2. Capitalización de utilidades de instrumentos de patrimonio clasificados como inversión de administración de liquidez al costo

(…)

La capitalización de utilidades se refleja a través de la emisión de nuevos instrumentos de patrimonio que son entregados por la entidad receptora a cada uno de los inversionistas de acuerdo con su porcentaje de participación, por lo que, esta emisión no se puede catalogar como un dividendo o participación a favor de los tenedores de los instrumentos, sino por el contrario se debe considerar como una adquisición de nuevos instrumentos.

Por lo anterior, los instrumentos recibidos por la capitalización de utilidades deberán surtir el proceso de reconocimiento tal como lo realizó previamente la entidad con los demás instrumentos poseídos, es decir, la entidad deberá evaluar sus características y condiciones a fin de definir la intención que tiene sobre la inversión, los flujos

contractuales del instrumento y la disponibilidad de su valor de mercado y, si es el caso, ser clasificadas en la categoría de costo o si corresponde una reclasificación de la totalidad de los instrumentos por un cambio en la intención o en la disponibilidad del valor de mercado, para lo cual atenderá lo señalado en la Norma de inversiones de administración de liquidez.

La entidad también evaluará si a partir de los nuevos instrumentos recibidos no cambian las condiciones de control o influencia que posee sobre la entidad receptora, de forma tal que se pueda presentar control, influencia significativa o control conjunto. Dado el caso de que se presente una de estas figuras, la entidad deberá efectuar la reclasificación correspondiente" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de inversiones de administración de liquidez, aquellos bienes clasificados en la categoría de costo corresponden a instrumentos de patrimonio sin valor de mercado que no otorgan control, influencia significativa ni control conjunto; cuando no existe valor de mercado para estos instrumentos, la medición inicial se realiza por el valor de la transacción, mientras que los dividendos y participaciones se reconocen al ser decretados, registrándose como cuenta por cobrar y como ingreso del periodo conforme a la Norma de ingresos por transacciones con contraprestación.

Por otra parte, la Norma de ingresos por transacciones con contraprestación determina que estos ingresos comprenden aquellos generados por la venta de bienes, prestación de servicios o uso de activos por terceros, incluyendo intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros; respecto a los ingresos por dividendos, participaciones y excedentes financieros estos últimos se reconocen cuando surge el derecho, de acuerdo con la distribución aprobada por la entidad competente.

Por consiguiente, el Departamento de Risaralda reconocerá los dividendos decretados en inversiones al costo mediante un débito en la subcuenta 138414-Dividendos y participaciones por cobrar y un crédito en la subcuenta 480213-Intereses, dividendos y participaciones de inversiones de administración de liquidez al costo.

Respecto a la capitalización de las utilidades que realiza la Financiera de Desarrollo Territorial S.A. en virtud de la normativa jurídica aplicable a la entidad, el Departamento de Risaralda al recibir los instrumentos de patrimonio de dicha entidad reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1224-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ AL COSTO y un crédito en la subcuenta 480213-Intereses, dividendos y participaciones de inversiones de administración de liquidez al costo, acompañado de las revelaciones respectivas en las notas a los estados financieros sobre el particular.

Ahora bien, en la medición posterior de las inversiones en administración de liquidez clasificadas en la categoría del costo, estas se mantendrán por su valor de adquisición, realizando únicamente estimaciones de deterioro cuando la participación en el patrimonio de la entidad receptora sea menor al valor en libros, dicho deterioro se registrará como un menor valor de la inversión y un gasto del periodo. En caso de que el patrimonio de la entidad receptora aumente, el deterioro podrá revertirse, pero solo hasta el monto del costo inicial de la inversión, reconociendo el ajuste en el resultado del periodo.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100009281 del 11-03-2025
20251100013101 del 02-04-2025

2.2 CUENTAS POR COBRAR

CONCEPTO No. 20251100002181 DEL 30-01-2025		
1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la transferencia, a título de venta, de unos bienes inmuebles como anticipo entregado para la adquisición de otros bienes inmuebles

Coronel (RA)
FREDY HERNÁN CALIXTO MONROY
Director general (E)
Caja de Retiro de las Fuerzas Militares
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010056162 del 31 de octubre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En virtud de los conceptos emitidos por el Subcontador General y de Investigación radicados bajo los Nos. CGN20231100026681 del 12 de septiembre de 2023 y CGN20241100003511 del 13 de febrero de 2024 sobre el hallazgo de la auditoría realizada por la Contraloría General de la República, mediante la cual se determina un detrimento patrimonial por la falta de valorización de la cuenta contable 1926-Derechos en Fideicomiso, cuenta que en la actualidad figura por el valor de la transferencia a título de venta de catorce (14) predios al Fideicomiso de Administración Inmobiliaria América Centro de Negocios y del cual es Fideicomitente Aldea Proyectos S.A., se solicita nuevamente la revisión del hecho económico teniendo en cuenta el siguiente planteamiento:

I. ANTECEDENTES

1. El 25 de junio de 2015, para el desarrollo el proyecto "Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal" Aldea Proyectos S.A.S. (como Fideicomitente) constituyó un "Contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Fiducia Inmobiliaria", denominado "Fideicomiso de Administración Inmobiliaria América Centro de Negocios", en adelante el Fideicomiso, con Helm Fiduciaria S.A. (La fiduciaria), a hoy Itaú Fiduciaria.

Como parte del contrato se definieron aspectos como acreedores financieros, beneficiarios de área, beneficiarios.

(…)

2. El 26 de junio de 2015, la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares, en adelante CREMIL, realizó un negocio con Aldea Proyectos S.A.S. que consistió en la venta de 14 inmuebles para el desarrollo del proyecto "Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal".

De acuerdo con lo anterior CREMIL vendió directamente los 14 inmuebles al Fideicomiso como consta en la escritura de venta No. 798 del 26 de junio de 2015, con un precio de venta de $225.250 millones, cuyo pago a recibir está representado en inmuebles (oficinas) de la torre 2 y sus estacionamientos, precio que será pagado por Aldea Proyectos (Fideicomitente) a CREMIL, entregando 16.819,49 m2 de la torre 2 y 289 m2 de estacionamientos. Por lo que, en el Fideicomiso, CREMIL es un beneficiario del Fideicomiso, pero no es beneficiario de área ni Fideicomitente.

Adicionalmente, el Artículo Quinto del Contrato de Fiducia Mercantil – Objeto del Contrato, establece:

(…)

II. TRATAMIENTO CONTABLE A LA FECHA

De acuerdo con los registros contables de la Entidad, la transacción se tiene reconocida de la siguiente manera:

CUENTA	DESCRIPCIÓN	VALOR
1926	DERECHOS EN FIDEICOMISO	$225.250.000.000

Teniendo en cuenta lo anterior, y de acuerdo con la doctrina emitida mediante concepto CGN20231100026681 del 12 de septiembre de 2023 en lo relacionado con la Consulta No.01, queremos exponer el análisis emitido por la Entidad respecto al registro actual del hecho económico, así:

ANÁLISIS EFECTUADO POR CREMIL CON BASE EN LAS DOCTRINAS EXPEDIDAS

Análisis del reconocimiento y medición de la transacción generada por la compraventa de 14 inmuebles por parte de CREMIL

(…)

Una vez analizados los soportes de la operación y teniendo en cuenta lo expuesto en los antecedentes, se concluye que esta transacción corresponde a una venta de los 14 inmuebles, ya que CREMIL no retiene los riesgos ni ventajas sobre dichos inmuebles, como tampoco sobre el Fideicomiso, teniendo en cuenta que no es fideicomitente; por lo que se debió registrar en su momento una cuenta por cobrar por la venta de dichos inmuebles por valor $225.250 millones, precio fijado en la escritura No. 798 que correspondería aproximadamente al valor razonable de los inmuebles en el momento de su entrega, 48 meses después de realizado el negocio, en el año 2019.

(…)

CREMIL no debió reconocer esta transacción como 'Otros derechos y garantías – Derechos en fideicomisos' toda vez que no tiene derechos ni obligaciones como fideicomitente en el Fideicomiso, solamente es un beneficiario del mismo.

(…)

Teniendo en cuenta la definición de activo y los antecedentes del negocio, CREMIL a hoy no tiene la titularidad de los 14 inmuebles, como tampoco tiene los riesgos y beneficios sobre dichos inmuebles; no es fideicomitente del Fideicomiso, es decir que es un inversionista pasivo (beneficiario de área) sin derechos a voto para tomar decisiones sobre el Fideicomiso, como lo concluyó el Fideicomitente Aldea Proyectos y Itaú Fiduciaria en su comunicación del 29 de mayo de 2024: 'Ni la calidad de vendedora, ni la calidad de beneficiario de área le otorga a CREMIL derechos fiduciarios dentro de fideicomiso. Es por lo anterior, que en el Fideicomiso únicamente se registra la suma de $225.250.000.000 como cuenta por pagar a favor de CREMIL'.

(…)

De los temas sintetizados hasta aquí, es importante aclarar y resaltar que tanto la Contaduría General de la Nación como la Contraloría General de Republica, tienen razón en conceptualizar y solicitar la valorización de los derechos en fideicomisos, porque de acuerdo a la normatividad contable, estos encargos fiduciarios normalmente se miden a valor de mercado. Sin embargo, de acuerdo con lo mencionado y revisando la transacción desde su fecha inicial, se establece que no corresponde a un 'derecho en fideicomisos' sino a una venta real, que genera una cuenta por cobrar por dicha venta, como se detalló anteriormente.

(…)
Conclusión del Análisis

De acuerdo con lo anteriormente expuesto y atendiendo las normas contables para entidades del gobierno para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos y la revisión de los documentos de soporte principalmente la escritura de venta y el contrato de la constitución del encargo fiduciario, se considera que la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares debe reconocer la venta de los 14 inmuebles como una cuenta por cobrar contra un ingreso, producto de esto debe corregir retrospectivamente la transacción por considerarse material y llevar los ajuste generados al estado de cambios en el patrimonio; y evaluar las circunstancias legales y financieras de la operación para establecer si la cuenta por cobrar debe ser ajustada por deterioro.

Por lo anterior y de acuerdo con el planteamiento realizado por CREMIL se solicita la revisión de los conceptos Nos. CGN20231100026681 del 12 de septiembre de 2023 y CGN20241100003511 del 13 de febrero de 2024, para dar claridad al tratamiento contable de este hecho económico".

CONSIDERACIONES

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en Concepto 00102 de 2017, manifestó:

"34. Como ha sido afirmado ampliamente por la jurisprudencia del Consejo de Estado, los anticipos se configuran como recursos que la entidad contratante entrega al contratista, incluso antes de la ejecución del contrato, con el objetivo de financiar los costos en que éste debe incurrir para iniciar la ejecución del objeto contractual y no como pago de los trabajos o labores realizadas; de ahí que los mismos se distingan de la figura del pago anticipado, donde los recursos entregados al contratista si están llamados a extinguir –aunque de manera anticipada- la obligación de la parte contratante frente al contratista y, por lo tanto, entran inmediatamente a su patrimonio. En este sentido pueden consultarse las sentencias de la Sección Tercera del Consejo de Estado, del 13 de septiembre de 1999 (Exp. 10.607); de 22 de junio de 2001 (Exp. 13.436) y de 29 de enero de 2004, Exp. 10.779".

El Contrato de fiducia mercantil inmobiliaria – Fideicomiso de administración Inmobiliaria América Centro de Negocios, suscrito el 25 de junio de 2015 por Aldea Proyectos S.A. (fideicomitente) y Helm Fiduciaria S.A. (fiduciaria), establece:

"ARTÍCULO PRIMERO DEFINICIONES- Para los efectos de este contrato, las palabras o términos que a continuación se relacionan tendrán el significado que aquí se establece:

(…)

BENEFICIARIOS DEL ÁREA: Son aquellas personas naturales o jurídicas que se vincularon al contrato de encargo fiduciario de administración Torre Aldea del Proyecto América Centro de Negocios mediante la suscripción de contratos de cesión

condicionada de beneficio de área, con el propósito de aportar recursos al Fideicomiso y recibir por parte del Fideicomitente determinadas unidades inmobiliarias de la Torre Aldea que forma parte del Proyecto, mediante la transferencia de las mismas a título de beneficio fiduciario en los términos establecidos en los respectivos contratos de vinculación. También serán aquellas personas naturales o jurídicas que se vinculen al presente FIDEICOMISO con el fin de aportar recursos para recibir unidades inmobiliarias de la TORRE ALDEA, con posterioridad al cumplimiento de las CONDICIONES DE GIRO.

BENEFICIARIOS: Son: (i) LA CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES CREMIL entidad que deriva su condición de beneficiario por la enajenación a favor del FIDEICOMISO de 14 inmuebles de su propiedad por cuenta del FIDEICOMITENTE para el desarrollo del PROYECTO, recibiendo en su contraprestación la TORRE 2 de Oficinas y sus parqueaderos, (…).

(…)

ESCRITURA DE COMPRAVENTA CREMIL: Es la escritura de compraventa que se suscribirá entre ALDEA, el FIDEICOMISO y CREMIL en donde se enajenarán los inmuebles de CREMIL al FIDEICOMISO y se pactará que el pago del precio se hará mediante la transferencia de la TORRE 2 de Oficinas del Proyecto y sus parqueaderos en virtud del numeral 5° artículo 36 de la Ley 9 de 1989, el cual establece que las entidades públicas podrán enajenar sus inmuebles sin que medie licitación pública, entre otros, en los Proyectos de Renovación Urbana.
(…)

ARTÍCULO QUINTO OBJETO DEL CONTRATO- El contrato tiene como finalidad exclusiva, el desarrollo del PLAN PARCIAL DE RENOVACIÓN URBANA EL PEDREGAL, el cual constituye un proyecto de renovación urbana de utilidad pública enmarcado en el artículo 58 de la Ley 388 de 1997.

Para efectos del desarrollo de su objetivo exclusivo, el FIDEICOMISO debe:

(…)

2. Recibir y administrar los inmuebles que serán transferidos a título de venta por la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares los cuales serán manejados en una cuenta independiente del Fideicomiso y no podrán servir de garantía para ningún acreedor del Proyecto.

(…)

13. Transferir la TORRE 2 de Oficinas y los estacionamientos que serán entregados en contraprestación de los 14 INMUEBLES de CREMIL para el desarrollo del PROYECTO, a la CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES CREMIL.

(…)

15. Celebrar con la CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES – CREMIL la ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRAVENTA de los 14 inmuebles de propiedad de CREMIL y, en los términos y condiciones señalados en ésta, transferir la TORRE 2 de OFICINAS y sus establecimientos a CREMIL.

(…)

ARTÍCULO VIGÉSIMO SEGUNDO BENEFICIARIOS DE ÁREA Y CREMIL- (…) LA CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES – CREMIL no contraerá obligación alguna relacionada con el desarrollo del PROYECTO. No obstante, tendrá los derechos y obligaciones señalados en la escritura pública de compraventa que se suscriba. (…)" (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, la Escritura Pública No. 798 del 26 de junio de 2015 de la Notaria 45 de Bogotá D.C., suscrita entre la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares (vendedora), Helm Fiduciaria S.A. (compradora y vocera del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios) y Aldea Proyectos S.A. (fideicomitente del Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios), en sus cláusulas señala:

"PRIMERA. OBJETO. Por medio de este instrumento público LA VENDEDORA transfiere a título de venta a favor de LA COMPRADORA, el derecho de dominio y posesión que detenta actualmente sobre los siguientes inmuebles: (…)
PARAGRÁFO PRIMERO: CUERPO CIERTO.- No obstante la mención de áreas, cabida y linderos, los inmuebles se venden como cuerpo cierto y la compraventa incluye todas las construcciones, mejoras, anexidades, servidumbres y dependencias que acceden a los mismos.
PARÁGRAFO TERCERO. DESTINACIÓN DE LOS INMUEBLES.- Los inmuebles objeto del presente instrumento serán destinados para el desarrollo del PROYECTO AMERICA CENTRO DE NEGOCIOS previo englobe con los demás inmuebles que hacen parte del ámbito de aplicación del Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal y (…)
TERCERA: PRECIO.- El precio de los inmuebles de CREMIL objeto de la presente compraventa, incluidos sus uso, anexos y servidumbres, será pagado por ALDEA PROYECTOS S.A. en calidad de FIDEICOMITENTE del FIDEICOMISO DE ADMINISTRACION INMOBILIARIA AMÉRICA CENTRO DE NEGOCIOS a la VENDEDORA a través de:
1) La entrega física y transferencia jurídica a título de restitución de beneficio fiduciario, de unos bienes inmuebles resultantes del PROYECTO AMÉRICA CENTRO DE NEGOCIOS, consistente en el Edificio de oficinas denominado TORRE 2 y sus respectivos estacionamientos, (…)
2) El reconocimiento de los demás conceptos que constituyen remuneración adicional del negocio que fueron discriminados y acordados en la reunión de negociación realizada entre LA VENDEDORA Y ALDEA PROYECTOS S.A. del día (…), conceptos 1) y

2) que en total ascienden a la suma de DOSCIENTOS VEINTICINCO MIL DOSCIENTOS CINCUENTA MILLONES DE PESOS ($225.250.000.000) (…)
SÉPTIMA: ENTREGA DE LOS INMUEBLES OBJETO DE LA PRESENTE COMPRAVENTA.- LA COMPRADORA declara recibidos los inmuebles objeto del presente contrato a satisfacción, como quiera que la tenencia actual de los mismos la detenta la sociedad ALDEA PROYECTOS S.A. (…)
NOVENA.- MULTAS A FAVOR DE LA VENDEDORA POR MORA EN LA ENTREGA DE LA TORRE 2 Y SUS ESTACIONAMIENTOS. En caso de mora en la entrega de la TORRE 2 de Oficinas del Proyecto y sus respectivos estacionamientos, la cual se entenderá en caso de que la entrega de los mismos ocurra a los cuarenta y ocho (48) meses siguientes contados a partir de (…)" (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el documento Fideicomiso de Administración inmobiliaria América Centro de Negocios - Rendición de cuentas del periodo del 01 de diciembre al 31 de diciembre de 2023, emitido por Itaú Fiduciaria Colombia S.A. indica en sus apartes que "De acuerdo con la escritura de compraventa celebrada por el Fideicomiso con CREMIL se estableció un plazo de 48 meses para la entrega de la torre de oficinas, contados a partir de la fecha de su suscripción. El primer plazo para realizar la entrega del inmueble a CREMIL se venció el 5 de agosto de 2019. A partir de dicha fecha se han venido causando multas a cargo de Aldea Proyectos S.A.S. por el incumplimiento en la entrega del bien, en la medida en que conforme a la escritura pública de compraventa suscrita con la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares las multas por incumplimiento están a cargo de Aldea. (…)".

Además, el documento del 29 de diciembre de 2023 de Itaú Asset Management Colombia S.A. Sociedad Fiduciaria, en calidad de vocera del patrimonio autónomo denominado Fideicomiso de Administración Inmobiliaria América Centro de Negocios, expresa:

"Como es de su conocimiento, mediante escritura pública No. 798 de fecha 26 de junio de 2015, otorgada en la Notaría 45 del círculo notarial de Bogotá (la 'Escritura Pública'), CREMIL, en calidad de vendedora, transfirió (…)

Que, como contraprestación a dicha venta, se pactó en la cláusula tercera de la Escritura Pública según las condiciones establecidas entre Aldea y Cremil, que el precio de los Bienes Vendidos fuera de doscientos veinticinco mil millones de pesos ($225.000.0000.000) (el 'valor de Venta'), los cuales serían pagado por Aldea a la Vendedora. al respecto, las partes estipularon que el precio se pagará a través de la entrega física y transferencia jurídica a título de beneficio fiduciario de la Torre 2 y sus respectivos estacionamientos a favor de Cremil, de acuerdo con lo establecido en la Escritura Pública" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para

Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el periodo 2024, indicaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo". (Subrayado fuera del texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, señala:

"Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la resolución 444 de 2024, describe las siguientes cuentas así:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. "Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos".

1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. "Representa los valores entregados por la entidad, en calidad de avance o anticipo, para la obtención de bienes y servicios, así como los correspondientes a los viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización".

Por su parte, respecto al concepto CGN N° 20231100026681 del 12 de septiembre de 2023, en los antecedentes de la consulta 20230010034982, CREMIL señalaba:

"Hechos: 1. La CREMIL en la vigencia 2015 con base en la escritura pública de compraventa registro en la cuenta 192603 Derechos en Fideicomiso -Fiducia Mercantil Patrimonio Autónomo el valor de la fiducia constituida por la negociación del proyecto pedregal por $225.250.000.000.oo y desde entonces no se ha realizado modificación de dicho valor teniendo en cuenta que no se han recibido los bienes acordados en la negociación, para proceder a realizar avalúos de los mismos y posteriormente hacer los registros contables correspondientes.

(…)

De acuerdo con lo anterior, se hacen las siguientes consultas:

a. ¿Es correcto realizar la actualización del valor de la fiducia en la contabilidad de Cremil teniendo en cuenta el valor del avalúo realizado por la Fiduciaria ITAU, sin que a la fecha se hayan recibido los bienes inmuebles (Torre 2 y parqueaderos) acordados en la negociación del proyecto?

b. ¿Cuál sería el documento idóneo para el registro de un mayor o menor valor de los derechos fiduciarios, teniendo en cuenta que a la luz del contrato con la Fiduciaria ITAU, CREMIL figura como beneficiario?"

En respuesta a las inquietudes realizadas por CREMIL, la CGN concluyó:

"Preguntas a y b:

(…)

Además, de lo anterior y en atención al Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, los derechos en fideicomiso que la entidad tenga se actualizarán con la información que suministre la sociedad fiduciaria. En este sentido CREMIL con base en la documentación e información suministrada por parte de la administración del patrimonio autónomo "Fideicomiso de Administración América Centro de Negocios" deberá actualizar el valor de los derechos en fideicomiso. Valores que son actualizados de forma periódica por la fiduciaria hasta la fecha de entrega de la TORRE 2 de Oficinas del Proyecto y sus parqueaderos".

Ahora bien, respecto a la comunicación con radicado CGN N° 20241100003511 del 13 de febrero de 2024, en los antecedentes de la consulta 20240010000542, CREMIL señalaba: "(…) Por lo anterior, no sería procedente realizar una actualización del valor de los derechos fiduciarios de la Vendedora, puesto que, en su calidad de beneficiaria del Fideicomiso, no es titular de dichos derechos. Teniendo en cuenta lo anterior, sería

este el soporte para no efectuar ningún registro de valorización dentro de nuestros estados financieros o, por el contrario, ¿se ratifica su concepto?".

En respuesta a la inquietud realizada por CREMIL, la CGN concluyó:

"Consecuentemente, si CREMIL, tras agotar todas las gestiones para actualizar la información sobre los derechos en fideicomiso reconocidos en la información financiera en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, relacionada con su participación en el Proyecto América Centro de Negocios, no logra que la sociedad fiduciaria le suministre dicha información, podrá mantener el valor registrado hasta tanto se determine una medición fiable de los derechos adquiridos por la entidad".

CONCLUSIONES

De conformidad con la información adicional allegada, incluida en los antecedentes y las consideraciones expuestas, se destaca lo siguiente:

i) con base en el contrato de Fiducia mercantil inmobiliaria– Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios y en la Escritura Pública No. 798 del 26 de junio de 2015, CREMIL transfiere a título de venta 14 inmuebles a favor de Helm Fiduciaria S.A. quien actúa en calidad de vocera del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, para el desarrollo del proyecto "Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal", con un precio de venta de $225.250 millones, cuyo pago a recibir está representado en inmuebles (oficinas) de la torre 2 y sus parqueaderos;
ii) el precio pactado de los inmuebles objeto de la venta serán pagados por Aldea Proyectos S.A., en calidad de Fideicomitente del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, a la vendedora.
iii) CREMIL realizó la entrega de los bienes vendidos a Aldea Proyectos, de acuerdo con la cláusula séptima de la Escritura Pública No. 798;
iv) en consecuencia, el incumplimiento en el pago del precio de venta, obligación adquirida por parte de Aldea Proyectos S.A., relacionado con la entrega de la Torre 2 y sus parqueaderos, genera multas a favor de CREMIL, conforme a la cláusula novena de la escritura pública No. 798;
v) el contrato de fiducia mercantil inmobiliaria – Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios esta suscrito entre Aldea Proyectos S.A. (fideicomitente) y Helm Fiduciaria S.A. (fiduciaria), por lo tanto, CREMIL no es fideicomitente sino beneficiaria del proyecto; y
vi) CREMIL no contrae ninguna obligación relacionada con el desarrollo del Proyecto, está sujeta a los derechos y obligaciones señalados en la escritura pública de compraventa que se suscriba, lo anterior, de acuerdo con el artículo 22 del contrato de fiducia mercantil inmobiliaria;

Por lo anterior, CREMIL transfiere a título de venta a favor de Helm Fiduciaria S.A., vocera del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, 14

inmuebles de su propiedad, los cuales serán pagados por Aldea Proyectos SA., Fideicomitente del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, mediante la entrega física y legal a título de restitución de beneficio fiduciario.

En este sentido, CREMIL, en calidad de beneficiaria del proyecto, no tiene control sobre los bienes transferidos al Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios; por lo cual, el hecho económico no corresponde al reconocimiento de un derecho fiduciario controlado por la entidad y administrado a través de contratos de fiducia mercantil.

Ahora bien, la normativa contable señala que se reconocen como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los que espere la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Por lo tanto, dado que de acuerdo con la cláusula tercera de la Escritura Pública No. 798 la entidad no espera recibir un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, sino que, espera adquirir unos bienes inmuebles resultantes del Proyecto América Centro de Negocios; no es pertinente reconocer el precio pactado de la venta de los 14 inmuebles como una cuenta por cobrar.

En consecuencia, CREMIL reconocerá los recursos entregados en forma anticipada para la adquisición de los bienes inmuebles resultantes del Proyecto América Centro de Negocios en la subcuenta 190590-Otros bienes y servicios pagados por anticipado de la cuenta 1905- BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, dependiendo de la naturaleza del pago pactado; es decir, si tienen la condición de un pago anticipado para la adquisición de unos bienes, o si se trata de un anticipo, atendiendo a la doctrina del Consejo de Estado y a la descripción de las cuentas respectivas del Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por consiguiente, teniendo en cuenta que la entidad cometió un error al reconocer los recursos entregados en forma anticipada para la adquisición de los bienes inmuebles resultantes del Proyecto América Centro de Negocios como un derecho en fideicomiso en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, deberá corregir dicho error reclasificando los valores allí reconocidos a la subcuenta que se determine de conformidad con el párrafo anterior, dando aplicación a lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, y efectuando la correspondiente revelación en las notas a los estados financieros.

Cabe señalar que, si el error es material, adicionalmente deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

De acuerdo con lo concluido, el presente concepto deroga lo definido en el concepto con radicado N°20231100026681 del 12 de septiembre de 2023, así como la comunicación con radicado N° 20241100003511 del 13 de febrero de 2024.

***

CONCEPTO No. 20251100002501 DEL 03-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Registro del tercero en el reconocimiento del deterioro de valor aplicado a la cartera de manera colectiva

Señora
LUISA FERNANDA RAMÍREZ MARTÍNEZ
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100001932 del 16 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De acuerdo con lo indicado en la GUÍA DE APLICACIÓN Nº 005 DETERIORO COLECTIVO Y BAJA EN CUENTAS DE LAS CUENTAS POR COBRAR "El valor del deterioro estimado a partir de las pérdidas crediticias esperadas se reconoce de manera global sin hacer una distribución por terceros.". En este caso, teniendo en cuenta que los sistemas de información contable de las entidades para la elaboración de los registros requieren de un tercero, ¿cuál sería el tercero a utilizar para realizar el reconocimiento del deterioro colectivo en una entidad de gobierno?".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(…)

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

(…)

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.
2.6. Revelaciones

(…)

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados" (Subrayado fuera del texto).

Ahora bien, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.9. Coordinación entre las diferentes dependencias

La visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades.

3.2.9.1. Responsabilidad de quienes ejecutan procesos diferentes al contable

El proceso contable de la entidad está interrelacionado con los demás procesos que se llevan a cabo, por lo cual, en virtud de la característica recursiva que tienen todos los sistemas y en aras de lograr la sinergia que permita alcanzar los objetivos específicos y organizacionales, todas las áreas de la entidad que se relacionen con el proceso contable como proveedores de información tienen el compromiso de suministrar los datos que se requieran, de manera oportuna y con las características necesarias, de modo que estos insumos sean procesados adecuadamente.

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos; por lo tanto, las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, se precisa que las Guías de Aplicación, incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), son documentos que no tienen carácter vinculante y que ejemplifican por medio de casos la aplicación de los criterios establecidos en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. En consecuencia, las entidades no

están obligadas a aplicar las guías; sin embargo, podrán tomarlas como referente para ejercer juicios profesionales en circunstancias similares a las expuestas en las mismas.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno contempla para el cálculo del deterioro la realización de la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera colectiva, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, contempla que los derechos de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

Asimismo, el citado procedimiento señala que, las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

Así las cosas, la entidad deberá garantizar la individualización en el control de las cuentas por cobrar; sin embargo, la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar de manera colectiva, la entidad podrá registrarla contablemente afectando terceros genéricos.

Es de precisar que la entidad deberá revelar, sobre la estimación de manera colectiva del deterioro de las cuentas por cobrar, la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

***

CONCEPTO No. 20251100006241 DEL 25-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Deterioro de las cuentas por cobrar.

Señor
JOHAN CAMILO RICO PÉREZ
El Dovio, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251400002892 del 21 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Escribo con el fin de recibir información sobre el TES, como debo aplicarlo en un deterioro de cartera, y saber los porcentajes de tes desde el 2018 a el 2025".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

De acuerdo con la Norma de cuentas por cobrar, para el cálculo del deterioro de las cuentas por cobrar las empresas realizarán la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realizará de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparta, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores como i) insolvencia, reestructuración y liquidación; ii) dificultades financieras del deudor; iii) pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; iv) otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda.

Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la empresa medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente

de todos los flujos de efectivo que la empresa espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno Nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la empresa espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

Cabe aclarar que, respecto al uso de los TES, la norma únicamente menciona que estos deben ser tenidos en cuenta para el cálculo del deterioro por pérdidas crediticias esperadas de manera individual, razón por la cual no se incluye lo referente al deterioro por pérdidas crediticias esperadas de manera colectiva.

Ahora bien, en relación con la aplicación de los TES en el cálculo del deterioro de cuentas por cobrar, la CGN ha desarrollado la Guía de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar la cual se sugiere consultar en la página web de la entidad, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Guías de Aplicación → Deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, elegir la última versión y descargar.

Es de anotar que las Guías de Aplicación, incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), son documentos que no tienen carácter vinculante y que ejemplifican por medio de casos la aplicación de los criterios establecidos en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. En consecuencia, las empresas no están obligadas a aplicar las guías; sin embargo, podrán tomarlas como referente para ejercer juicios profesionales en circunstancias similares a las expuestas en las mismas.

Por último, respecto a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, se aclara que esta tasa es publicada por parte del Banco de la República, en la página de dicha entidad podrá consultar y obtener el listado de las tasas que han sido publicadas para el periodo de tiempo solicitado en la consulta.

***

CONCEPTO No. 20251100012731 DEL 31-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Inviabilidad de deteriorar completamente o al ciento por ciento (100%) las cuentas por cobrar Procedencia de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar Estimación del deterioro de manera individual y de manera colectiva

Doctora
BLANCA LUCILA SÁNCHEZ ARIAS
Grupo de Control Fiscal Integrado
Contraloría General del Risaralda
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010010242 del 24 de febrero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En ejercicio de las actividades de control fiscal que adelanta el Organismo de Control respecto a la evaluación financiera de las entidades sujetas de control por parte de la Contraloría General de Risaralda, y conforme a lo establecido en la Resolución No. 193 de 2016 expedida por la Contaduría General de la Nación respecto a las consultas sobre las situaciones en que se presente duda sobre la adecuada interpretación del marco normativo en relación con el hecho económico, me permito solicitar concepto técnico sobre la siguiente situación:

Es correcto que entre las políticas contables de la entidad bajo el Marco Normativo de Entidades de Gobierno se establezca para el caso de las cuentas por cobrar lo siguiente: "Las cuentas por cobrar con morosidad superior a 5 años se deterioran al 100%, además para esta clasificación la entidad realiza el registro de las cuentas por cobrar en bloque, en la siguiente forma:

(…)

Es decir la entidad no realiza el ejercicio financiero de que trata la norma contable de medición posterior de las cuentas por cobrar para el deterioro colectivo de las deudas con morosidad superior cinco años, porque en el momento en que se reconocieron las cuentas por cobrar, también se registró el deterioro por el mismo valor.

La aplicación de esta práctica contable indica que el saldo en libros es de cero pesos, es decir contablemente la entidad no espera a futuro la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento por la pérdida total de su valor registrada contablemente.

De acuerdo a la situación expresada, se consulta si las cuentas por cobrar deterioradas por su valor total cumplen con la definición de activo y si es correcto contablemente mantenerlas totalmente deterioradas como activos en la información financiera de la entidad y en qué momento puede darse la baja en cuentas".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

"Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las

obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora

al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(…)

26. Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar, se revelará la ganancia o pérdida reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 218 de 2020, respecto a la medición posterior de las cuentas por cobrar, (Medición posterior vigente hasta el 31 de diciembre de 2022) establecían:

"2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos cualquier disminución por deterioro de valor.

5. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto del periodo. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias de manera individual o de manera colectiva.

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, por lo menos al final del periodo contable, se verificará si existen indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias. El deterioro corresponderá al exceso del valor en libros de la cuenta por cobrar con respecto al valor presente de sus flujos de efectivo futuros estimados (excluyendo las pérdidas crediticias futuras en las que no se haya incurrido). Para el cálculo del valor presente se utilizará como factor de descuento la tasa de interés de los TES con plazos similares a los estimados para la recuperación de los recursos.

7. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva, por lo menos al final del periodo contable, la entidad estimará el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar el riesgo crediticio en la fecha de medición. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como, sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus

actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

No obstante, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Por otro lado, respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir de primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias. De suerte que, al momento de evaluar la procedencia de la realización de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, generalmente, estas han debido ser objeto de deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar vigente al momento de la aplicación tal deterioro.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

De modo que, la respectiva entidad determina en su manual de políticas contables, entre otras cosas, los factores a considerar para estimar el deterioro de manera individual, y la forma en que realizará la agrupación de las cuentas por cobrar según su riesgo crediticio.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es viable deteriorar completamente o al ciento por ciento (100%) una cuenta por cobrar, por cuanto si sobre la cuenta por cobrar no existe ninguna probabilidad de recibir un flujo financiero, lo que procede es la realización de su baja en cuentas; contrario a si la entidad aún espera recibir algún flujo financiero por la cuenta por cobrar, en cuyo caso se deberá proceder a calcular el deterioro sobre la misma.

Así las cosas, si la cuenta por cobrar fue deteriorada completamente porque no se espera flujo financiero, esto corresponde a un error contable, en tanto lo que procede es realizar su baja en cuentas mediante un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), por el valor del deterioro acumulado, y un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor de la cuenta por cobrar.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo, ya que, en caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo y las respetivas revelaciones en las notas a los estados financieros; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respetivas revelaciones en las notas a los estados financieros pero la información no se presentará de manera retroactiva.

De acuerdo con lo anterior, por considerarlo de su interés, se sugiere consultar la Guía de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, que se puede descargar en la página web de la CGN, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público → Guías de Aplicación → Deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, elegir la última versión y descargar.

***

CONCEPTO No. 20251100013461 DEL 07-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del proyecto infraestructura vial Cartagena- Barranquilla- Circunvalar de la Prosperidad cuyo sujeto activo es el INVIAS y tratamiento contable de su traslado al patrimonio del Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo Infraestructura (FIP)

Doctora
LUZ HELENA RODRÍGUEZ GONZÁLEZ
Subdirectora Técnica o Administrativa
Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010012832 del 05 de marzo de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta que el INVÍAS de acuerdo con lo establecido en los artículos 243 y 251 de la ley 1819 de 2016 y el artículo 4.1.1.1.2 del Decreto 1625 de 2016, el Invías sería el sujeto activo frente al cobro de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del proyecto infraestructura vial Cartagena- Barranquilla- Circunvalar de la prosperidad.

Que el inciso primero del artículo 251 de la Ley 1819 de 2016 estableció que 'El sujeto activo es el responsable de realizar el recaudo de la contribución nacional de valorización en forma directa'

Que el artículo 149 de la ley 2010 de 2019 y el artículo 2.24.4 del Decreto 1068 de 2015, establece que, como parte del patrimonio del Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo Infraestructura (FIP) podrá estar constituido, entre otras, por la siguiente fuente de recursos:

'(…)2 Recursos derivados de la Contribución Nacional de Valorización del sujeto activo de que trata el artículo 4.1.1.1.3. del Decreto número 1625 de 2016, que ingresarán directamente al Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), una vez recaudados y descontados los valores producto de los compromisos legales o contractuales adquiridos previamente, en los términos del Decreto número 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, o la norma que lo modifique, adicione o sustituya (…)'

Queremos conocer ¿cuál sería el tratamiento contable que debería aplicar el Invías, como recaudador de la CNV, en el proceso de recaudación y traslado de los recursos por concepto de la CNV al FIP del Proyecto infraestructura vial Cartagena- Barranquilla-Circunvalar de la prosperidad, recursos que van a recaudar conforme la aplicación de las resoluciones 1729 del 26 de mayo de 2023, modificada por la resolución 2615 del 27 de junio de 2023(sic)".

CONSIDERACIONES

La Ley 2010 de 2019, por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 149. FONDO DE FUENTES ALTERNATIVAS DE PAGO PARA EL DESARROLLO DE INFRAESTRUCTURA (FIP). Créase el patrimonio autónomo Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP) administrado por el Gobierno nacional o la entidad que esta designe.

El FIP tendrá por objeto la administración y gestión de recursos, que podrán destinarse como fuente de pago para el desarrollo de proyectos de infraestructura.".

La Ley 1819 de 2016, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones, dispone:

"CONTRIBUCIÓN NACIONAL DE VALORIZACIÓN.

ARTÍCULO 239. DEFINICIÓN. La Contribución Nacional de Valorización es un gravamen al beneficio adquirido por las propiedades inmuebles, que se establece como un mecanismo de recuperación de los costos o participación de los beneficios generados por obras de interés público o por proyectos de infraestructura, la cual recae sobre los bienes inmuebles que se beneficien con la ejecución de estos.

(…)

ARTÍCULO 243. SUJETO ACTIVO. Es sujeto activo de la contribución de valorización la Nación, a través de la entidad pública del orden nacional responsable del proyecto de infraestructura, o de la entidad a la que se le asignen funciones para el cobro de la Contribución Nacional de Valorización.

(…)

ARTÍCULO 251. RECAUDO DE LA CONTRIBUCIÓN NACIONAL DE VALORIZACIÓN. El sujeto activo es el responsable de realizar el recaudo de la contribución nacional de valorización en forma directa.

Los recursos obtenidos por el cobro de la Contribución Nacional de Valorización, son del sujeto activo o del Fondo Nacional para el Desarrollo de la Infraestructura (Fondes), según lo determine el Gobierno nacional".

El Decreto 1068 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, establece:

"Artículo 2.24.1. Definiciones. Para efectos de la presente Parte, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

(…)

2. Contribución Nacional de Valorización: Es la contribución prevista en el artículo 239 de la Ley 1819 de 2016, definida como el gravamen al beneficio adquirido por las propiedades inmuebles, que se establece como un mecanismo de recuperación de los costos o participación de los beneficios generados por obras de interés público o por proyectos de infraestructura, la cual recae sobre los bienes inmuebles que se beneficien con la ejecución de estos.

(…)

Artículo 2.24.2. Administración y naturaleza jurídica del Fondo. El Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP) es un patrimonio autónomo que será administrado por la Fiduciaria la Previsora S.A., en los términos del contrato de fiducia mercantil que se suscriba para el efecto. Los costos asociados a la administración del Fondo deberán ser competitivos y ajustados a los precios de mercado.

La administración del Fondo, así como los demás asuntos necesarios para su funcionamiento, se regirán por lo establecido en esta Parte de conformidad con lo dispuesto en el artículo 149 de la Ley 2010 de 2019 y demás normas aplicables; el contrato de fiducia mercantil y el reglamento del Fondo.

(…)

Artículo 2.24.3. Objeto del Fondo. El Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP) tendrá por objeto la administración y gestión de recursos que podrán destinarse como fuente de pago para el desarrollo de proyectos de infraestructura. El Fondo podrá entregar a cualquier título los recursos a las entidades concedentes para el desarrollo de proyectos de infraestructura, de acuerdo con las condiciones que se definan en el correspondiente contrato de fiducia mercantil y el reglamento del Fondo.

Artículo 2.24.4. Recursos del Fondo. El patrimonio del Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP) podrá estar constituido, entre otras, por las siguientes fuentes de recursos:

(…)

2. Recursos derivados de la Contribución Nacional de Valorización del sujeto activo de que trata el artículo 4.1.1.1.3. del Decreto número 1625 de 2016, que ingresarán directamente al Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), una vez recaudados y descontados los valores producto de los compromisos legales o contractuales adquiridos previamente, en los términos del Decreto número 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, o la norma que lo modifique, adicione o sustituya.

(…)

Artículo 2.24.11. Contrato de fiducia mercantil. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público suscribirá con el administrador del Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), un contrato de fiducia mercantil para la administración fiduciaria de los recursos del Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP)…"

El Decreto 1625 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria, señala:

"Artículo 4.1.1.1.1. Objeto. (artículo modificado por el artículo 1º del Decreto 1618 de 2023) El presente Título reglamenta la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte, como gravamen al beneficio adquirido por las propiedades inmuebles, como mecanismo de recuperación de los costos o participación de los beneficios generados por proyectos de infraestructura de transporte.

(…)

Artículo 4.1.1.1.2. Definiciones. (artículo modificado por el artículo 1º del Decreto 1618 de 2023) Para efectos de la aplicación de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte de que trata el presente título, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

(…)

2. Sujeto activo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte. El sujeto activo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte, conforme con lo establecido en los artículos 243 y 251 de la Ley 1819 de 2016 es la Nación a través de la entidad pública del orden nacional que haga parte del sector Transporte, responsable del respectivo proyecto de infraestructura objeto de un cobro de Contribución Nacional de Valorización (CNV) que tendrá a su cargo frente al(los) proyecto(s) de infraestructura del (los) que es responsable, llevar a cabo todas las actividades inherentes al sujeto activo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte, tales como: la recaudación que comprende la liquidación, la aplicación y la distribución, la devolución, la fiscalización, la discusión; y el cobro que comprende todas las actividades inherentes al cobro persuasivo y coactivo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte.

(…)

Artículo 4.1.1.1.3. Designación del sujeto activo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte (artículo modificado por el artículo 2º del Decreto 1618 de 2023) Designar como sujeto activo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte a la Nación a través de la entidad pública del orden nacional responsable del proyecto de infraestructura, susceptible de cobro de CNV y frente al que deberá llevar a cabo las actividades inherentes al sujeto activo de la contribución, dentro de las que se encuentran: la recaudación que comprende la liquidación, la aplicación y la distribución, la devolución, la fiscalización, la discusión; y el cobro que comprende todas las actividades inherentes al cobro persuasivo y coactivo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte. Lo anterior conforme con lo previsto en el artículo 243 de la Ley 1819 de 2016, el numeral 2.2. y el glosario del Documento Conpes 3996 de 2020".

Respecto a la regulación contable pública, la Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, dispone:

"ARTÍCULO 1º. Modificar el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, el cual quedará así:

ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (Subrayado fuera de texto).

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 456 de 2017, señala:

"4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

(…)

1.4.1. Reconocimiento

La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad".

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

1.RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

(…)

1.2. Fiducia mercantil

La fiducia mercantil implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, por lo que el fiduciario los mantiene separados contablemente de sus recursos propios y de aquellos pertenecientes a otros fideicomisos. A su vez, para la entidad se genera un derecho en fideicomiso en la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, es decir, la necesaria para cumplir la finalidad que se persigue con el negocio fiduciario.

Este numeral aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Si el patrimonio autónomo es constituido obligatoriamente en virtud de una disposición legal y está a cargo de una entidad pública, este se considerará una entidad contable pública y se le aplicará el Marco Normativo del Régimen de Contabilidad Pública que le sea asignado, con independencia de que sea administrado por una sociedad fiduciaria pública o privada.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23- PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.
Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

El derecho y el ingreso de la entidad pública que administra con la obligación y el gasto de la entidad que controla los recursos, por las comisiones cobradas en la administración de los recursos recibidos y entregados.

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones

sin contraprestación, entre los que se enmarca la Contribución Nacional de Valorización (CNV) de que trata la consulta.

Sobre el reconocimiento contable de dicha CNV, es preciso señalar que corresponde realizarla al sujeto activo de la misma, que para este caso y conforme a lo señalado en la consulta, es el Instituto Nacional de Vías (INVIAS), por lo cual, dicha entidad realizará el registro contable de la cuenta por cobrar y el ingreso de tal CNV, una vez en firme el acto administrativo o la liquidación de la cual se derive el derecho de cobro a su favor.

Ahora bien, de conformidad con lo señalado en numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007 (artículo modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021) el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de, entre otras, una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), cuya constitución como patrimonio autónomo fue ordenada por el artículo 149 de la Ley 2010 de 2019.

En este sentido, como primera medida corresponde al Patrimonio Autónomo Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), realizar la solicitud a la CGN de la asignación de su código institucional en sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública (CHIP), en la ruta:

www. contaduria.gov.co → Atención y Servicio a la Ciudadanía → Servicios en línea y PQRSD → Solicitud de asignación de código institucional en el Sistema CHIP → Registrar servicio → Deberá llenar el formulario y cargar los documentos solicitados.

Una vez establecido lo anterior, se tiene que conforme a lo precisado en su consulta, el Patrimonio Autónomo Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), es el vehículo o instrumento fiduciario al cual el INVIAS debe trasladar recursos de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del proyecto infraestructura vial Cartagena- Barranquilla- Circunvalar de la Prosperidad.

Por lo tanto, le corresponde a dichas entidades contables públicas aplicar el numeral 3. del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco normativo para Entidades de Gobierno. De manera que, los recursos recaudados de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) cuyo sujeto activo es el INVIAS y se encuentren en el PA Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), se deben registrar como recursos entregados en administración en el INVIAS y como recursos recibidos en administración en el PA Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura.

***

CONCEPTO No. 20251100013611 DEL 08-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de cuentas por cobrar por concepto de impuesto predial e impuesto de industria y comercio (ICA)

Doctora
LIZETH PAOLA RIVERA PEÑA
Tesorera General
Municipio de Girardot
Girardot, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010013462 del 07 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación solicita concepto contable respecto a qué se considera cartera por impuesto predial e industria y comercio (ICA) para una entidad territorial, y solicita se le indique qué valores deben registrarse y ser contabilizados como cartera de estos impuestos en los estados financieros.

CONSIDERACIONES

La Ley 44 de 1990, por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, se dictan otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias, establece:

"Artículo 2. Administración y recaudo del impuesto. El Impuesto Predial Unificado es un impuesto del orden municipal.

La administración recaudo y control de este tributo corresponde a los respectivos municipios.

Los municipios no podrán establecer tributos cuya base gravable sea el avalúo catastral y cuyo cobro se efectúe sobre el universo de predios del municipio, salvo el Impuesto Predial Unificado a que se refiere esta ley".

La Ley 14 de 1983, por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones, dispone:

"Artículo 32. El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, como establecimientos de comercio o sin ellos".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

2.2. Clasificación

2. Las cuentas por cobrar se clasificarán en la categoría de costo.

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

7. Los anticipos por impuestos y las retenciones en la fuente se reconocerán como pasivo hasta cuando tenga lugar la liquidación del impuesto.

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho

económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Dicho marco conceptual señala que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Tanto los activos como los ingresos se reconocen siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Hechas las anteriores precisiones, se tiene que la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio (ICA) de que trata la consulta.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes, los cuales, se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

Respecto al reconocimiento contable de los ingresos por impuestos, la referida Norma dispone que se debe realizar cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme; y establece que se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes

De conformidad con lo anterior, los municipios deben realizar el reconocimiento contable de sus impuestos territoriales, como es el caso del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio (ICA), cuando las declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza, y el valor por el cual se debe realizar el registro de la respectiva cuenta por cobrar y el ingreso, será el determinado en la respectiva declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo mediante el cual se imponga la obligación a cargo del tercero.

Por considerarlo de su interés, se precisa que la regulación contable pública extractada en las consideraciones se puede consultar en la página web de la CGN, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP→ RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí encontrará todos los elementos del Marco Normativo, como el Marco Conceptual, las Normas, el Catálogo General de Cuentas, los Procedimientos Contables, las Guías de Aplicación, la Doctrina Contable Pública, entre otros.

***

CONCEPTO No. 20251100015041 DEL 28-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de cuentas por cobrar por concepto de impuesto predial e impuesto de industria y comercio (ICA)

Doctora
SOL YALILE VÁSQUEZ PARRA
Directora
Dirección de Contabilidad
Secretaría de Hacienda
Municipio de Soacha
Soacha, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010015382 del 19 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

1. Para efectos contables, en cuanto a los tributos, especialmente el impuesto predial y de industria y comercio (ICA) ¿en qué momento se pueden considerar cartera?
2. ¿Puede ser denominada cartera las acreencias de la administración municipal que no están avaladas por un título ejecutivo, aunque se haya efectuado su determinación?
3. ¿Deben ser consideradas cartera las acreencias del fisco municipal que no han sido notificadas a los responsables de su pago?
4. Contablemente, ¿qué se debe llevar a cuentas por cobrar y qué se debe llevar a cuentas de orden?.

CONSIDERACIONES

La Ley 44 de 1990, por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, se dictan otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias, establece:

"Artículo 2. Administración y recaudo del impuesto. El Impuesto Predial Unificado es un impuesto del orden municipal.

La administración recaudo y control de este tributo corresponde a los respectivos municipios.

Los municipios no podrán establecer tributos cuya base gravable sea el avalúo catastral y cuyo cobro se efectúe sobre el universo de predios del municipio, salvo el Impuesto Predial Unificado a que se refiere esta ley".

La Ley 14 de 1983, por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones, dispone:

"Artículo 32. El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, como establecimientos de comercio o sin ellos".

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

2.2. Clasificación

2. Las cuentas por cobrar se clasificarán en la categoría de costo.
2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

7. Los anticipos por impuestos y las retenciones en la fuente se reconocerán como pasivo hasta cuando tenga lugar la liquidación del impuesto.

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, Actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la CLASE 8-CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS, de la siguiente manera: "En esta denominación, se incluyen los grupos que representan los hechos o circunstancias de los cuales pueden generarse derechos a favor de la entidad. Incluye cuentas para el registro de activos contingentes, cuentas de orden deudoras fiscales y cuentas de orden deudoras de control, así como para el registro de las correspondientes contrapartidas. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito".

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Dicho marco conceptual señala que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Tanto los activos como los ingresos se reconocen siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Hechas las anteriores precisiones, se tiene que la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio (ICA) de que trata la consulta.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes, los cuales, se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

Respecto al reconocimiento contable de los ingresos por impuestos, la referida Norma dispone que se debe realizar cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme; y establece que se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes

De conformidad con lo anterior, los municipios deben realizar el reconocimiento contable de sus impuestos territoriales, como es el caso del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio (ICA), cuando las declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza, y el valor por el cual se debe realizar el registro de la respectiva cuenta por cobrar y el ingreso, será el determinado en la respectiva declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo mediante el cual se imponga la obligación a cargo del tercero.

De conformidad con lo anterior, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

Pregunta 1

Se debe realizar el reconocimiento contable de sus impuestos territoriales, como es el caso del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio (ICA), cuando las declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza.

Pregunta 2
La Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. De allí que el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar dependa del surgimiento del derecho en cabeza de la entidad, lo cual, sucede en diferentes momentos dependiendo de la naturaleza del respectivo hecho económico.

En este orden, en caso de que el derecho surja en cabeza de la entidad con un documento que preste mérito ejecutivo, como es el caso de los tributos de que trata su consulta, se deberá realizar el reconocimiento contable de la acreencia como cuenta por cobrar cuando tal título ejecutivo exista. Tal es el caso, por ejemplo, de los actos administrativos o de las sentencias u otras decisiones jurisdiccionales en los que se impone a favor de las entidades públicas la obligación de pagar una suma líquida de dinero, los cuales prestan mérito ejecutivo cuando adquieren firmeza.

Por lo cual, para efecto de realizar el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar siempre debe evaluarse el momento del surgimiento del derecho en cabeza de la entidad.

Pregunta 3

El reconocimiento de los tributos solo se realizará cuando el acto administrativo respectivo adquiera firmeza, lo cual, ocurre posterior a su respectiva notificación conforme a lo señalado por el artículo 87 del CPACA.

Pregunta 4

Como se estableció en párrafos anteriores, la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC), dispone que en la CLASE 8-CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS, se revelarán los hechos o circunstancias de los cuales pueden generarse derechos a favor de la entidad, en los que se incluye cuentas para el registro de activos contingentes, cuentas de orden deudoras fiscales y cuentas de orden deudoras de control. Ejemplo de un hecho que debe revelarse en cuentas de orden son las demandas interpuestas por la entidad en contra de terceros, cuyas pretensiones económicas se registrarán como activos contingentes hasta tanto la respectiva sentencia judicial adquiera firmeza, caso en el cual, de ser favorable, dará lugar al reconocimiento de una cuenta por cobrar.

***

CONCEPTO No. 20251100015251 DEL 29-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los procesos de responsabilidad fiscal

Señores
AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES
instrucciondisciplinaria@agencialogistica.gov.co
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100015532 del 19 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación solicita se emita un concepto técnico sobre si es necesario o no realizar registro contable en una entidad pública, con relación a los procesos que lleva la Contraloría General de la República concernientes a la entidad.

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, dispone:

"ARTÍCULO 268. <Artículo modificado por el artículo 2 del Acto Legislativo 4 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones:

(…)

5. Establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso, recaudar su monto y ejercer la jurisdicción coactiva, para lo cual tendrá prelación".

La Ley 610 de 2000, por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías, establece:

"ARTÍCULO 1º. DEFINICIÓN. El proceso de responsabilidad fiscal es el conjunto de actuaciones administrativas adelantadas por las Contralorías con el fin de determinar y

establecer la responsabilidad de los servidores públicos y de los particulares, cuando en el ejercicio de la gestión fiscal o con ocasión de ésta, causen por acción u omisión y en forma dolosa o culposa un daño al patrimonio del Estado.

(…)
ARTÍCULO 3º. GESTIÓN FISCAL. Para los efectos de la presente ley, se entiende por gestión fiscal el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales.

ARTÍCULO 4º. OBJETO DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL. La responsabilidad fiscal tiene por objeto el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal o de servidores públicos o particulares que participen, concurran, incidan o contribuyan directa o indirectamente en la producción de los mismos, mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal. Para el establecimiento de responsabilidad fiscal en cada caso, se tendrá en cuenta el cumplimiento de los principios rectores de la función administrativa y de la gestión fiscal.

ARTÍCULO 5º. ELEMENTOS DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL. La responsabilidad fiscal estará integrada por los siguientes elementos:
- Una conducta dolosa o gravemente culposa atribuible a una persona que realiza gestión fiscal o de quien participe, concurra, incida o contribuya directa o indirectamente en la producción del daño patrimonial al Estado.
- Un daño patrimonial al Estado.
- Un nexo causal entre los dos elementos anteriores.

(…)

ARTÍCULO 53. FALLO CON RESPONSABILIDAD FISCAL. El funcionario competente proferirá fallo con responsabilidad fiscal al presunto responsable fiscal cuando en el proceso obre prueba que conduzca a la certeza de la existencia del daño al patrimonio público y de su cuantificación, de la individualización y actuación cuando menos con culpa del gestor fiscal y de la relación de causalidad entre el comportamiento del agente y el daño ocasionado al erario, y como consecuencia se establezca la obligación de pagar una suma líquida de dinero a cargo del responsable.

Los fallos con responsabilidad deberán determinar en forma precisa la cuantía del daño causado, actualizándolo a valor presente al momento de la decisión, según los índices de precios al consumidor certificados por el DANE para los períodos correspondientes.

(…)

ARTÍCULO 58. MÉRITO EJECUTIVO. Una vez en firme el fallo con responsabilidad fiscal, prestará mérito ejecutivo contra los responsables fiscales y sus garantes, el cual se hará efectivo a través de la jurisdicción coactiva de las Contralorías".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al

efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones".

CONCLUSIONES

El proceso de responsabilidad fiscal se fundamenta en el numeral 5º del artículo 268 de la Constitución, según el cual el Contralor General de la República tiene la atribución de establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso, recaudar su monto y ejercer la jurisdicción coactiva

sobre los alcances deducidos de la misma, facultades que a su vez tienen asidero en la función pública de vigilancia y control sobre la gestión fiscal que realicen los servidores públicos o los particulares en relación con los bienes y recursos estatales puestos a su cargo.

Cuando una entidad pública sufre un daño patrimonial, como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal, la contraloría competente adelanta estos procesos con el objeto de lograr el resarcimiento del daño sufrido por el patrimonio público mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal.

En este sentido, los hechos económicos que inician con el daño sufrido por la entidad, hasta la culminación del proceso de responsabilidad fiscal adelantado por las contralorías, son objeto de revelación y reconocimiento contable en los estados financieros de las respectivas entidades que sufran los daños patrimoniales, de la siguiente manera:

- Retiro de recursos de la contabilidad por la pérdida, daño o deterioro

En el momento que la entidad contable pública que sufrió el daño conozca de la pérdida o faltante de recursos, adicional a la puesta en conocimiento a los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad fiscal, contablemente debe proceder a la baja en cuentas de las partidas que representaban los activos, con un débito en la subcuenta 589017-Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y un crédito a la subcuenta y cuenta respectiva donde se reconocía el activo.

- Revelación en cuentas de orden por la apertura del proceso de responsabilidad fiscal

Cuando se notifica el inicio de un proceso de responsabilidad fiscal por parte del organismo de control en cumplimiento de las normas legales vigentes, la entidad contable pública afectada debe reconocer en cuentas de orden de control el valor correspondiente determinado, que dependerá de la situación que lo origina, con un débito a la subcuenta 836102-Ante autoridad competente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y un crédito a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). El valor por el cual se debe afectar la cuenta de orden es el que determine el órgano de control correspondiente, y no es susceptible de actualización.

Este registro permanecerá en la contabilidad hasta que el proceso sea fallado o se ordene su archivo.

- Registro del fallo con responsabilidad fiscal

En caso de que el organismo de control respectivo dicte un fallo con responsabilidad fiscal y el mismo adquiera firmeza, la entidad contable pública afectada debe cancelar los registros contables que están en cuentas de orden, debitando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO; y adicionalmente, registrar un débito en la subcuenta 138432-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 480829-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, por el valor establecido en el respectivo fallo.

- Registro del fallo sin responsabilidad fiscal o archivo

En caso de que el organismo de control respectivo ordene el archivo del proceso o dicte un fallo sin responsabilidad fiscal y el mismo adquiera firmeza, la entidad contable pública afectada debe cancelar los registros contables que están en cuentas de orden, debitando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO.

***

CONCEPTO No. 20251100022141 DEL 13-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Deterioro de las cuentas por cobrar

Señores
CONTRALORÍA DE CUNDINAMARCA
Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100024682 del 15 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Frente al marco normativo para las entidades de gobierno el cual nos aplica, agradecemos su concepto pertinente al siguiente tema:

1. La aplicación del deterioro a realizar a las cuentas por cobrar conforme a los procedimientos y normativa establecida. Citar la normativa aplicable.

La entidad dentro de sus cuentas por cobrar (13849001 Otras cuentas por cobrar), refleja en sus estados financieros valores por procesos que ha adelantado con manejo de Dirección de Jurisdicción coactiva, los cuales actualmente tienen acuerdos de pago vigentes, donde se han realizado liquidaciones de interés a fin de realizar pagos por cuotas en cierto tiempo para extinguir la obligación principal liquidada; las cuotas pactadas se han venido cancelando en forma oportuna conforme al acuerdo y los saldos definidos en los periodos correspondientes, por descuento de nómina directamente. A cierre de vigencia estas obligaciones se encuentran al día pero con saldo pendiente a cancelar. La consulta específica hace referencia a que si estas cuentas por cobrar son objeto de algún tipo de cálculo de deterioro.

Por otro lado, existen cuentas por cobrar que se encuentran en proceso de investigación por el el área de coactiva a fin de determinar su manejo y estado definitivo de las mismas, a estas cuentas les aplicaría algún tipo de cálculo deterioro, conforme al proceso en que se encuentran, quién determina técnicamente la existencia del deterioro a aplicar".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

"Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el

resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

(…)

2.6. Revelaciones

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados". (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio

ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

De modo que, la respectiva entidad determina en su manual de políticas contables, entre otras cosas, los factores a considerar para estimar el deterioro de manera individual, y la forma en que realizará la agrupación de las cuentas por cobrar según su riesgo crediticio para la estimación del deterioro de manera colectiva.

Asimismo, conforme lo establecido en Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable las entidades deben definir manuales operativos, así como establecer los responsables de los diferentes procesos con el objeto de asegurar el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

Así las cosas, respecto a sus dos inquietudes se precisa que el hecho de que se hayan otorgado concesiones a los deudores, como lo son la suscripción de acuerdos de pago, y que se requiera iniciar procesos de jurisdicción coactiva para obtener el pago de las acreencias, son dos factores que se deben considerar para realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas, de forma que habrá que aplicar deterioro sobre tales acreencias conforme a lo que la entidad haya definido en sus manuales operativos y de políticas contables, así mismo, será responsable de realizar este proceso el área o funcionario que la entidad haya designado para tal efecto.

De acuerdo con lo anterior, por considerarlo de su interés, se sugiere consultar la Guía de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, que se puede descargar en la página web de la CGN, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público → Guías de Aplicación → Deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, elegir la última versión y descargar.

***

CONCEPTO No. 20251100022381 DEL 16-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Reconocimiento, deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar por concepto de impuesto predial unificado Soportes contables

Doctor
KEVIN A. AMAYA CASTAÑO
Municipio de San Onofre
San Onofre, Sucre

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010026122 del 23 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala que en los estados financieros del municipio de San Onofre, se viene registrando una cartera de más de 5.000.000.000 millones en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305- IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS, de la cual no se tiene ningún soporte, por lo cual, se requiere realizar un proceso de depuración contable con el fin de reflejar la realidad económica de la entidad.

CONSIDERACIONES

La Ley 44 de 1990, por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, se dictan otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias, establece:

"Artículo 2. Administración y recaudo del impuesto. El Impuesto Predial Unificado es un impuesto del orden municipal.

La administración recaudo y control de este tributo corresponde a los respectivos municipios.

Los municipios no podrán establecer tributos cuya base gravable sea el avalúo catastral y cuyo cobro se efectúe sobre el universo de predios del municipio, salvo el Impuesto Predial Unificado a que se refiere esta ley".

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-

beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:
"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta

de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

7. Los anticipos por impuestos y las retenciones en la fuente se reconocerán como pasivo hasta cuando tenga lugar la liquidación del impuesto.

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se

hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el

soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso del impuesto predial de que trata la consulta.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes, los cuales, se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

Respecto al reconocimiento contable de los ingresos por impuestos, la referida Norma dispone que se debe realizar cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme; y establece que se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes

De conformidad con lo anterior, los municipios deben realizar el reconocimiento contable de sus impuestos territoriales, como es el caso del impuesto predial, cuando las declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza, y el valor por el cual se debe realizar el registro de la respectiva cuenta por cobrar y el ingreso, será el determinado en la respectiva declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo mediante el cual se imponga la obligación a cargo del tercero.

Con posterioridad a su reconocimiento, estas cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

Ahora bien, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Por otro lado, de conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

La CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del hecho económico y teniendo en cuenta que los soportes de contabilidad de origen externo que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; y que los soportes de origen interno producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto.

Así mismo, la Norma establece respecto a ambos tipos de soportes de contabilidad, que el sistema de información de las entidades deberá permitir identificar su trazabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Hechas las anteriores precisiones, se resuelve sus inquietudes de la siguiente manera:

El reconocimiento contable de los impuestos de que trata su consulta debió realizarse cuando surgió el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales o en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales o actos administrativos quedaron en firme.

De conformidad con lo anterior, aunque la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las entidades, se tiene que como mínimo la entidad debió contar con las respectivas declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales u otros actos administrativos, para realizar el reconocimiento contable de los impuestos referidos en la consulta.

Así las cosas, dado que en la consulta se señala que no existen soportes contables de dichas acreencias, la entidad deberá evaluar si reconoció cuentas por cobrar sin que existiese el respectivo documento, es decir, si se realizó un registro contable de acreencias inexistentes, porque en dicho caso, ello corresponde a un error contable que se deberá corregir conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109- RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta 130507- Impuesto predial unificado de la cuenta 1305- IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS, por el valor de las acreencias inexistentes.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo. En caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Ahora bien, si una vez analizado por la entidad, se establece que realizó el reconocimiento contable de los impuestos con base en acreencias que sí estaban a su favor, en tanto surgieron de las respectivas declaraciones o actos administrativos en firme; para realizar su baja en cuentas se deberá establecer si dichos derechos se encuentran en alguna de las circunstancias referidas en los párrafos anteriores, es decir, si representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Caso en el cual, la entidad deberá adelantar las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

***

CONCEPTO No. 20251100022671 DEL 18-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Deterioro de las cuentas por cobrar a cargo de deudores con predios inmersos en procesos de extinción de dominio, sobre las cuales se haya impetrado el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, o se hayan iniciado procesos ejecutivos.

Doctor
GABRIEL ALEJANDRO ÁLVAREZ SIERRA
Director Administrativo y Financiero
Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010025592 del 21 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Dirección Administrativa y Financiera – Facturación y Cartera, con el fin de aplicar el "Marco normativo para cuentas por cobrar" de la Contaduría General de la Nación y efectuar los ajustes a las políticas contables adoptadas por la CAR, solicita atentamente emitir concepto sobre si las obligaciones pendientes de cobro (por concepto de tasas ambientales, cobro por seguimiento y multas ambientales) son objeto de deterioro contable, en los siguientes casos:

1.Cuando estén a cargo de deudores con predios inmersos en procesos de extinción de dominio y que pasen a ser administrados por la Sociedad de Activos Especiales (SAE).

2.Cuando se trate de obligaciones pendientes de pago, que se encuentren incursos en procesos de demanda judicial".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

"Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

(…)

ARTÍCULO 297. TÍTULO EJECUTIVO. Para los efectos de este Código, constituyen título ejecutivo:

1. Las sentencias debidamente ejecutoriadas proferidas por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, mediante las cuales se condene a una entidad pública al pago de sumas dinerarias.

2. Las decisiones en firme proferidas en desarrollo de los mecanismos alternativos de solución de conflictos, en las que las entidades públicas queden obligadas al pago de sumas de dinero en forma clara, expresa y exigible.

3. Sin perjuicio de la prerrogativa del cobro coactivo que corresponde a los organismos y entidades públicas, prestarán mérito ejecutivo los contratos, los documentos en que consten sus garantías, junto con el acto administrativo a través del cual se declare su incumplimiento, el acta de liquidación del contrato, o cualquier acto proferido con ocasión de la actividad contractual, en los que consten obligaciones claras, expresas y exigibles, a cargo de las partes intervinientes en tales actuaciones.

4. Las copias auténticas de los actos administrativos con constancia de ejecutoria, en los cuales conste el reconocimiento de un derecho o la existencia de una obligación clara, expresa, y exigible a cargo de la respectiva autoridad administrativa. La autoridad que expida el acto administrativo tendrá el deber de hacer constar que la copia auténtica corresponde al primer ejemplar".

La Ley 1708 de 2014, por medio de la cual se expide el Código de Extinción de Dominio, establece:

"ARTÍCULO 110. PAGO DE OBLIGACIONES DE BIENES IMPRODUCTIVOS. <Artículo modificado por el artículo 27 de la Ley 1849 de 2017. El nuevo texto es el siguiente:> Las obligaciones que se causen sobre bienes con extinción de dominio o sobre bienes con medidas cautelares, tales como cuotas o expensas comunes, servicios públicos, y que son improductivos por no generar ingresos en razón a su situación o estado, se

suspenderá su exigibilidad y no se causarán intereses, hasta cuando ocurra alguno de los siguientes eventos:

a) La generación de ingresos suficientes, hasta concurrencia de lo producido;

b) La enajenación y entrega del bien.

En el evento previsto en el literal b), el administrador con cargo al Frisco pagará el importe de las obligaciones no pagadas durante la suspensión y todos aquellos existentes con anterioridad a la misma.

Durante el tiempo de suspensión, las obligaciones a cargo de dichos bienes no podrán ser objeto de cobro por vía judicial ni coactiva, ni los bienes correspondientes podrán ser objeto de medidas cautelares" (Subrayado fuera de texto).

La Corte Constitucional, mediante sentencia C-454 de 12 de junio de 2002, Magistrado Ponente Alfredo Beltrán Sierra, se pronunció acerca de la finalidad del proceso ejecutivo, en los siguientes términos:

"4.1. El proceso ejecutivo en general tiene por finalidad obtener la plena satisfacción de una prestación u obligación a favor del demandante y a cargo del demandado; se trata, como lo han definido los doctrinantes de una pretensión cierta pero insatisfecha, que se caracteriza porque no se agota sino con el pago total de la obligación" (Subrayado fuera de texto).

La Sección Primera del Consejo de Estado en Auto del 12 de julio de 2018, Consejera Ponente María Elizabeth García González, advierte que:

"(…) el proceso ejecutivo es un instituto jurídico procesal idóneo para garantizar el ejercicio libre y eficaz de los derechos respecto de los cuales no hay duda que le pertenecen a una persona, incluso mediante el uso de la facultad coercitiva de la rama jurisdiccional del poder público.
En otras palabras, el proceso ejecutivo es una herramienta por medio de la cual el ordenamiento jurídico le brinda a los asociados la posibilidad de hacer efectivo el derecho material o sustancial del que son titulares, como una manifestación del compromiso del Estado colombiano en la consecución de sus fines esenciales" (Subrayado fuera de texto).

La Sección Tercera, Subsección C, de la misma Corporación en sentencia con radicado No. 62946 del 28 de octubre de 2019, Consejero Ponente Jaime Enrique Rodríguez Navas, presenta que:

"'El proceso ejecutivo derivado de un acto administrativo emanado de una autoridad pública, comparte con la acción ejecutiva propiamente dicha los elementos para su procedencia, entre los cuales el principal es la existencia de un título ejecutivo o

documento base de ejecución, como instrumento para hacer efectiva una obligación clara, expresa y exigible sobre cuya existencia no cabe duda'.

(…)

2.5.- Así mismo, esta Sección ha precisado que el o los documentos que den cuenta de la existencia de una obligación deben ser auténticos y emanar del deudor o de su causante. La obligación contenida debe ser: (i) expresa, por lo que '[…] deben constar, en forma nítida, en primer término, el crédito del ejecutante y, en segundo término, la deuda del ejecutado; tienen que estar expresamente declaradas estas dos situaciones sin que, para ello, sea necesario acudir a lucubraciones o suposiciones'; (ii) clara, es decir, 'cuando aparece fácilmente determinada en el título; debe ser fácilmente inteligible y entenderse en un solo sentido' y, cuando se trate de obligaciones dinerarias, estas deben 'ser líquidas o liquidables por simple operación aritmética'; y (iii) exigible, 'por no estar pendiente de un plazo o condición'.

2.7.- Así lo expuesto, es claro que el título ejecutivo como el medio para hacer efectiva una obligación clara, expresa y exigible, debe acreditarse desde el momento mismo de la radicación de la demanda" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida

deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor

presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar

dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones

a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

33. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"1. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR LA ENTIDAD EN CONTRA DE TERCEROS

1.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

(…)

Para los derechos reconocidos por la entidad sobre los cuales se inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la Norma de cuentas por cobrar" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Por su parte, conforme a lo señalado en la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, los ingresos por concepto de tasas ambientales, cobro por seguimiento y multas ambientales de que trata su consulta, deben ser reconocidos cuando contra la respectiva decisión o acto administrativo mediante el cual se impongan no proceda recurso alguno.

Así las cosas, una vez el o los actos administrativos expedidos por la Corporación adquirieron firmeza en los términos señalados en el artículo 87 del CPACA, se debió realizar el reconocimiento contable de la cuenta por cobrar y del ingreso respectivo.

Lo anterior, en atención a que una vez en firme el acto administrativo en el que se establece un derecho a favor de la entidad, se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

De modo que, la respectiva entidad determina en su manual de políticas contables, entre otras cosas, los factores a considerar para estimar el deterioro de manera individual, y la forma en que realizará la agrupación de las cuentas por cobrar según su riesgo crediticio para la estimación del deterioro de manera colectiva.

Asimismo, conforme lo establecido en Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable las entidades deben definir manuales operativos, así como establecer los responsables de los diferentes procesos con el objeto de asegurar el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

De conformidad con lo anterior, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

- Deterioro de las cuentas por cobrar a cargo de deudores con predios inmersos en procesos de extinción de dominio

Si las cuentas por cobrar de que trata su consulta están sujetas a lo establecido en el artículo 110 de la Ley 1708 de 2014, o se evidencia la insolvencia de los deudores con ocasión de que sus bienes son objeto de procesos de extinción de dominio, ambos factores se deben considerar para realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas, de forma que habrá que aplicar deterioro sobre tales acreencias conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar y a lo que la entidad haya definido en sus manuales operativos y de políticas contables.

- Deterioro de las cuentas por cobrar sobre las cuales se haya impetrado el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho

Cuando un acto administrativo mediante el cual se establece un derecho a favor de la entidad es objeto del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, no debe realizarse solo por este hecho la baja en cuentas de las partidas que lo representan, dado que de conformidad con lo establecido en el artículo 88 del CPACA, los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

En este sentido, lo que corresponde a la entidad es evaluar, en el transcurso del proceso judicial, si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, en atención a que de acuerdo a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros procede cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre para las cuentas por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a dicha cuenta por cobrar.

Así las cosas, si la entidad cuenta con la información para determinar que no es probable que reciba los flujos financieros durante el transcurso del proceso judicial, ni tampoco una vez culminado el mismo en atención a la probable declaratoria de nulidad del acto administrativo, deberá realizar la baja en cuentas de la cuenta por cobrar.

Por el contrario, si la entidad determina que es probable que durante el proceso judicial, o una vez culminado el mismo, pueda esperar recibir los flujos financieros, deberá mantener reconocida la cuenta por cobrar y sólo dejará de reconocerla en caso de que se declare su nulidad. Caso en el cual, deberá seguir aplicando el deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar.

- Deterioro de las cuentas por cobrar sobre las cuales se hayan iniciado procesos ejecutivos.

La jurisprudencia colombiana ha señalado que el proceso ejecutivo es una herramienta por medio de la cual el ordenamiento jurídico le brinda la posibilidad a todas las personas naturales y jurídicas, entre otros sujetos que pueden ser parte en dichos procesos, de hacer efectivo el derecho material o sustancial del que sean titulares, como una manifestación del compromiso del Estado colombiano en la consecución de sus fines esenciales.

Lo anterior, se traduce en que previo al inicio de un proceso ejecutivo, la respectiva Corporación debe ser titular de un derecho cuya obligación a cargo del deudor sea clara, expresa y exigible y sobre cuya existencia no haya duda. Por lo cual, previo al inicio de un proceso ejecutivo, la entidad debió haber reconocido contablemente la cuenta por cobrar correspondiente.
De allí que el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señale que para los derechos reconocidos por la entidad sobre los cuales estas inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la Norma de cuentas por cobrar; incluyendo lo relativo a su medición posterior.

Así las cosas, el hecho de que la entidad deba iniciar procesos judiciales de cobro es un factor que se debe tener en cuenta para realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas, de forma que habrá que aplicar deterioro sobre tales acreencias.

***

CONCEPTO No. 20251100024681 DEL 07-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Reclasificación de cuentas por cobrar a la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO y reconocimiento del deterioro

Doctora
DORA MERCEDES RINCÓN SÁNCHEZ
Directora Administrativa de la División de Contabilidad
Consejo Superior de la Judicatura
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010028322 del 6 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De manera atenta me permito solicitar la aclaración sobre cuál subcuenta y cuenta auxiliar de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR) debe utilizarse para registrar contablemente el deterioro de aquellas cuentas por cobrar que, por su antigüedad y morosidad, han sido reclasificadas desde sus cuentas originales hacia la 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, conforme a los lineamientos internos y las siguientes consideraciones:

1. El Consejo Superior de la Judicatura estableció como política contable la reclasificación a la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, los valores correspondientes a cartera corriente en etapa de cobro coactivo (multas, incapacidades y mayores valores pagados), con una antigüedad superior a dos (2) años desde la notificación del mandamiento de pago, siempre que no cuenten con un estado de acuerdo de pago.

2. Estas cuentas por cobrar, sujetas a cobro coactivo, se registran inicialmente en las siguientes cuentas:

Codigo	Nombre
1311	CONTRIBUCIONES TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS
131102	Multas y sanciones

131102007	Multas judiciales
131103	Intereses
131103001	Intereses
1384	OTRAS CUENTAS POR COBRAR
138426	Pago por cuenta de terceros
138426001	Pago por cuenta de terceros
138490	Otras cuentas por cobrar
138490005	Acuerdos de pagos originados en mayores valores pagados

3. Desde el inicio de la etapa coactiva se calcula y reconoce el deterioro de estas cuentas, teniendo en cuenta que la gestión administrativa para su recaudo ha sido infructuosa. Este deterioro (estimado en promedio en 59%) se registra en

Código	Nombre
1386	DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR)
138614	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios
138614001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios
138690	Otras cuentas por cobrar
138690001	Otras cuentas por cobrar

4. El valor deteriorado de estas cuentas, al ser reclasificado a la cuenta 1385, no cuenta con una subcuenta específica que refleje tal deterioro, lo cual genera inconsistencias contables.

Como se refleja en el siguiente cuadro en el que se muestran las cifras en miles de pesos de la cartera que por este concepto administraba la entidad al 31 de diciembre de 2024, al hacer la reclasificación únicamente del saldo pendiente de cobro, el saldo de la subcuenta 138690–Deterioro acumulado de Otras cuentas por cobrar, de la cuenta 1386, asciende a $15.004.522, mientras que el saldo de la cuenta 1384–Otras cuentas por cobrar es de $13.822.960, siendo aparentemente mayor el valor del deterioro al valor del saldo de la cuenta original, generando una inconsistencia que impide la transmisión de los estados financieros a través del sistema CHIP:

Código	Descripción	Valor total de la cartera	Reclasificación a difícil cobro	Saldos finales de la cartera
13	CUENTAS POR COBRAR	95.277.347	0	95.277.347
1311	CONTRIBUCIONES TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS	205.871.809	-44.406.075	161.465.734
131102	Multas y sanciones	92.510.594	-19.982.734	72.527.860
131103	Intereses	113.361.215	-24.423.341	88.937.874
1384	OTRAS CUENTAS POR COBRAR	24.343.815	-10.520.855	13.822.960
138426	Pago por cuenta de terceros	9.756.545	-6.304.233	3.452.312

138490	Otras cuentas por cobrar	14.587.270	-4.216.622	10.370.648
1385	CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO	0	54.926.930	54.926.930
138515	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios	0	44.406.075	44.406.075
138590	Otras cuentas por cobrar de difícil recaudo	0	10.520.855	10.520.855
1386	DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR)	134.938.277		134.938.277
138614	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios	119.933.755		119.933.755
138690	Otras cuentas por cobrar	15.004.522		15.004.522

5. Ante la falta de subcuentas específicas, se optó por registrar en la cuenta 1385–CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO el valor neto estimado de recuperación, es decir, el saldo pendiente de cobro menos el deterioro acumulado, como se muestra a continuación:

Código	Descripción	Valor total de la cartera	Reclasificación a difícil cobro	Saldos finales de la cartera
13	CUENTAS POR COBRAR	95.277.347	0	95.277.347
1311	CONTRIBUCIONES TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS	205.871.809	-44.406.075	161.465.734
131102	Multas y sanciones	92.510.594	-19.982.734	72.527.860
131103	Intereses	113.361.215	-24.423.341	88.937.874
1384	OTRAS CUENTAS POR COBRAR	24.343.815	-10.520.855	13.822.960
138426	Pago por cuenta de terceros	9.756.545	-6.304.233	3.452.312
138490	Otras cuentas por cobrar	14.587.270	-4.216.622	10.370.648
1385	CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO	0	29.295.151	29.295.151
138515	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios	0	24.678.260	24.678.260

138590	Otras cuentas por cobrar de difícil recaudo	0	4.616.891	4.616.891
1386	DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR)	134.938.277	-25.631.779	109.306.498
138614	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios	119.933.755	-19.727.815	100.205.940
138690	Otras cuentas por cobrar	15.004.522	-5.903.964	9.100.558

6. Este tratamiento fue objeto de observación por parte de la Contraloría General de la República – CGR en su informe de auditoría financiera 2024, en el cual se señala: (…) "Por último, al señalar que en los estados financieros se revela "el valor a cobrar menos la estimación de su deterioro", reconoce la esencia de lo observado por la CGR, como es el no registrar en forma separada el estimativo del deterioro".

Por lo anterior, solicito respetuosamente se evalúe la posibilidad de:

- Crear una subcuenta y cuenta auxiliar dentro de la cuenta 1386–DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), que permita registrar específicamente el deterioro asociado a las cuentas reclasificadas como de difícil recaudo.

O, en su defecto:

- Indicar el procedimiento contable que se debe seguir para garantizar una presentación razonable y técnica de los saldos del grupo 13–CUENTAS POR COBRAR, acorde con los principios de razonabilidad, transparencia y armonización contable establecidos por la normatividad vigente".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, (vigentes para el año 2024), señalaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

(…)

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

(…)

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 089 de 2024 (vigente para el año 2024), establecía:

"CAPÍTULO 1. ESTRUCTURA

(…)

La definición de las Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, las entidades podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto para los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel" (Subrayado fuera del texto).

Adicionalmente, el mencionado CGC describía las cuentas 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO y 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), de la siguiente manera:

1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO: "Representa el valor de las cuentas por cobrar a favor de la entidad pendientes de recaudo, que por su antigüedad y morosidad han sido reclasificadas desde la cuenta principal". Esta cuenta se debita con "1-El valor de las cuentas por cobrar que se reclasifiquen", y se acredita con "1-El valor del recaudo de la cuenta por cobrar", o "2-El valor de las cuentas por cobrar que se den de baja".

1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR): "Representa el valor acumulado del deterioro de las cuentas por cobrar, calculadas de manera individual o colectiva". Esta cuenta se debita con "1-El valor de la reversión del deterioro", o "2-El valor de la disminución del deterioro debido a la baja en cuentas de la cuenta por cobrar", y se acredita con "1-El valor estimado del deterioro".

CONCLUSIONES

De conformidad con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023 vigentes para el año 2024, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por

cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor, el cual se puede determinar a partir de la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva. En cualquiera de los dos escenarios el deterioro se reconoce de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo.

Ahora bien, de acuerdo con el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 089 de 2024, la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO se utiliza para registrar aquellas cuentas por cobrar a favor de la entidad pendientes de recaudo, que por su antigüedad y morosidad han sido reclasificadas desde la cuenta principal.

Así las cosas, las cuentas por cobrar son susceptibles de ser reclasificadas a cuentas por cobrar de difícil recaudo, como consecuencia de la existencia de criterios relacionados con niveles considerables de antigüedad o morosidad, en comparación con los plazos normales estipulados por la entidad para la recuperación de saldos. Para este caso en particular, la reclasificación de los derechos se debió realizar debitando las subcuentas 138515-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios y 138590-Otras cuentas por cobrar de difícil recaudo de la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO y acreditando las subcuentas 131102-Multas y sanciones y 131103-Intereses de la cuenta 1311- CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y las subcuentas 138426-Pago por cuenta de terceros y 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Posteriormente, la Norma de cuentas por cobrar indica que la entidad debe evaluar si existe deterioro de sus cuentas por cobrar, independientemente del concepto en el cual se encuentren clasificadas, es decir, tanto aquellas que se encuentren contabilizadas en las cuentas 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR como aquellas que se encuentran contabilizadas en la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, son objeto de evaluación del deterioro.

En este sentido, cuando exista evidencia objetiva del incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o del desmejoramiento de sus condiciones crediticias, la entidad deberá realizar estimaciones de deterioro, reconociéndolo de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Para el efecto, correspondía debitar las subcuentas 534714-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios y 534790-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 5347-DETERIORO DE CUENTAS POR COBRAR y acreditar las subcuentas 138614-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios y 138690-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR).

Teniendo en cuenta lo anterior y dando aplicación a lo contemplado en el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la entidad podrá habilitar, de acuerdo con sus necesidades operativas y de control, niveles auxiliares

posterior a los 6 dígitos establecidos para las subcuentas reguladas por la CGN. Por lo tanto, si la entidad lo considera necesario, podrá habilitar cuentas auxiliares en las subcuentas de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR) que le permita diferenciar entre el deterioro aplicado a las cuentas por cobrar contabilizadas como cuentas por cobrar de difícil recaudo y las demás cuentas por cobrar. Ahora bien, es preciso señalar que la CGN evaluará la creación de una subcuenta especifica en la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR) relacionada con el deterioro de las cuentas por cobrar de difícil recaudo.

Por último, es importante resaltar que la entidad debe garantizar que la apertura y uso de los auxiliares que requieran, no alteren la naturaleza definida por la CGN para los niveles superiores, a saber, la clase, el grupo, la cuenta y la subcuenta que corresponda.

***

CONCEPTO No. 20251100026091 DEL 16-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Catálogo General de Cuentas Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar

Doctora
LEIDY VIVIANA DELGADO ARCINIEGAS
Profesional Universitario secretaria de Hacienda
Municipio de Piedecuesta
Piedecuesta, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100029902 del 16 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Atendiendo la normatividad vigente en el reconocimiento y revelación de las cuentas por cobrar según su antigüedad en vigencia actual y vigencias anteriores. El Municipio de Piedecuesta revela con base en los tipos de obligaciones tributarias y, en los demás casos, atendiendo la naturaleza del impuesto.

Actualmente el Municipio de Piedecuesta viene reconociendo en cuentas por cobrar en el balance la cartera correspondiente a la vigencia Actual y vigencias anteriores hasta por 5 años de los Impuestos (Predial, Industria y comercio, Impuesto de circulación y tránsito, alumbrado público) y Cartera por Plaza de mercado y Multas tránsito; tomando la directriz trasladar a cuentas de orden deudoras en cada vigencia las cuentas por cobrar que habían perdido la probabilidad de generar beneficios económicos futuros, como en el caso de rentas por cobrar con una antigüedad superior a cinco (5) años la cual se considera cartera de difícil recaudo y que se encuentra en proceso de cobro coactivo sin evidencia de una expectativa razonable de recuperación.

Basándose en las directrices adoptadas y según la información revelada en las notas a los estados financiero estas son reconocidas en cuentas de orden de acuerdo con los procedimientos del régimen de contabilidad pública, así como las orientaciones y guías técnicas en donde establece que las cuentas de orden contable se utilizan para registrar

y controlar hechos económicos que, si bien no cumplen los requisitos para ser reconocidos en el balance, deben mantenerse bajo seguimiento contable y administrativo; esto incluye activos no reconocidos contablemente, pero cuya obligación formal persiste, como es el caso de deudas en mora no condonadas ni prescritas. Su registro en cuentas de orden garantiza el cumplimiento del principio de revelación suficiente y control interno, sin distorsionar la razonabilidad de los estados financieros.

Sin embargo, bajo lo establecido en las políticas Contables y los manuales de cartera el trasladar esta cartera de difícil recaudo a cuentas de orden se debe dar mediante un proceso de baja cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, es decir no hay probabilidad de recuperar, se renuncie a ellos se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad.

Actualmente no se observa que se haya realizado actos administrativos o informes presentados ante un comité de sostenibilidad para depurar esta cartera ni se ha realizado proceso de prescripción sobre la cartera de impuestos, a excepción de la cartera correspondiente a multas tránsito que si se realizan reuniones mensuales mediante un informe técnico que permita aprobar la prescripción solicitada y de oficio.

Teniendo en cuenta esta información se solicita orientación frente a el reconocimiento de cuentas por cobrar de difícil recaudo en el balance y el proceso de baja de cuentas de la cartera mayor a 5 años por concepto de Impuestos (Predial, Industria y comercio, Impuesto de circulación y tránsito, alumbrado público) y Cartera por Plaza de mercado y Multas tránsito de las cuales surgen inconvenientes y dudas frente a los siguientes interrogantes:

Al realizar el traslado a cuentas de orden deudores de la cartera de difícil recaudo mayor a 5 años correspondiente a Impuestos, tasas y multas se afectó el patrimonio teniendo en cuenta que las rentas por cobrar no son objeto de provisión. Y cuando el derecho se extinga por causas diferentes a cualquier forma de pago se afectará directamente el patrimonio. No se tiene soporte de evidencia que exista un acto administrativo por concepto de bajas, depuración contable mediante comité de sostenibilidad o aprobación de proceso de prescripción.

Actualmente la entidad viene reconociendo deterioro por 5 años, la cartera de difícil recaudo se viene cobrando de acuerdo con los tiempos, y basándose en el manual de cartera para la gestión del cobro coactivo de la entidad, la recuperación de la cartera de difícil recaudo a través del pago se registra reversando la cuenta de orden y reconociendo el ingreso.

El monto reconocido en cuentas de orden deudoras contemplando el capital y los intereses de las diferentes carteras por impuestos, tasas y multas esta representado en un valor material en $57.534 millones de pesos lo que afecta considerablemente el reconocimiento y medición en los Estados financieros.

¿Existe la inquietud en que la interpretación en el registro contable de la cartera de difícil recaudo afecta considerablemente los Estados financieros y los informes presentados, lo cual podría ser reconocido como un error contable que afecte procesos de reexpresión en los estados financieros? ¿Qué alternativas se tienen frente a este caso para ajustarse a la normatividad vigente para cumplir con los lineamientos, políticas y procedimientos establecidos?".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-

beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS
(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo

financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las

cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

(…)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera: "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados".
El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

Por lo cual, las cuentas por cobrar consideradas de difícil recaudo de que trata la consulta, han debido ser objeto de deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar vigente al momento de la aplicación tal deterioro.

Por otro lado, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Así las cosas, si las cuentas por cobrar de que trata su consulta se encuentran bajo alguna de las circunstancias referidas en párrafos anteriores, como por ejemplo, en caso de que haya transcurrido el término de la prescripción de los derechos representados en las cuentas por cobrar o de la caducidad de la acción de cobro de tales derechos, la entidad podrá proceder a realizar su baja en cuentas con un débito

en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia se registrará con un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

De igual forma, después de realizar la baja en cuentas, para efectos de control administrativo la entidad podrá revelar dichos derechos en cuentas de orden, con un débito en la subcuenta 831535-Cuentas por cobrar de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Así las cosas, se precisa que la realización de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar y el control administrativo en cuentas de orden de las mismas, solo procederá respecto a derechos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento. Por lo cual, si las cuentas por cobrar de que trata la consulta no se encuentran bajo ninguna de las circunstancias referidas para la realización de la baja en cuentas, aunque se consideren derechos de difícil recaudo, la entidad deberá mantenerlos reconocidos como cuentas por cobrar, de tal forma que lo que procederá será aplicación del deterioro sobre los mismas.

Por otro lado, es necesario precisar que la CGN no establece la obligación de expedir un acto administrativo, ni señala que la decisión sobre la baja debe ser tomada por el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, sino que la regulación contable señala que la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros procede cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo.

Por lo cual, las entidades deberán establecer en sus manuales operativos el procedimiento administrativo que se llevará a cabo para realizar la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, dentro de lo que se incluye establecer para qué casos se requerirá emitir un acto administrativo para realizar la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, o en qué casos será el Comité el que tendrá que recomendar la realización de tal baja en cuentas.

De acuerdo con todo lo anterior, la entidad deberá evaluar si realizó la baja en cuentas de las cuentas por cobrar de que trata la consulta cumpliendo con la regulación contable pública, y de ser así, podrá seguir controlando en cuentas de orden tales derechos.

En caso contrario, esto es, que se haya realizado la baja en cuentas de partidas sobre las cuales no se haya presentado alguna de las situaciones referidas en párrafos anteriores para realizar la baja en cuentas, el hecho de haber realizado tal baja en cuentas corresponde a un error contable que se deberá corregir conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad registrará un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR y un crédito

en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, en caso de que la baja en cuentas se haya realizado en periodos anteriores.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo. En caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

***

CONCEPTO No. 20251100026371 DEL 21-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Activos contingentes Ingresos de transacciones con contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos recibidos de entidades estatales como pago para procesos de convocatorias.

Doctora
FRIDCY ALEXANDRA FAURA PÉREZ
Directora Técnica
Comisión Nacional del Servicio Civil
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010028062 del 06 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En la Comisión Nacional de Servicio Civil recibimos su radicado CGN: 20251100014891 del 25 de abril de 2025, mediante el cual dan respuesta al radicado CNSC-2025RS028289 con asunto 'Solicitud de concepto procedimiento contable CNSC'. No obstante, y con el fin de acoger y aplicar las directrices y procedimientos comunicados en el documento en mención, cordialmente solicitamos aclaración y respuesta puntual a las inquietudes planteadas en los siguientes numerales toda vez que se recibieron respuestas unificadas por lo cual no se tiene claridad y desarrollo específico sobre lo siguiente:

1.) En el aspecto No. 2 de la solicitud con radicado 2025RS028289: ¿Es correcto registrar un pasivo en la cuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios como contrapartida de la cuenta por cobrar 131715001-Asistencia Técnica?

(…) no obstante, no indica si es correcto registrar un pasivo en la cuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios como contrapartida de la cuenta por cobrar.

2.) En el aspecto No. 3 de la solicitud con radicado 2025RS028289 ¿En el evento que la respuesta a la pregunta 2 sea que la cuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios no sea la contrapartida correcta, cuál sería la contrapartida del registro de la cuenta por cobrar?

De conformidad con lo planteado en el numeral 1 del presente documento, no se indica cual es la contrapartida para el registro de la cuenta por cobrar.
3.) En el aspecto No. 4 de la solicitud con radicado 2025RS028289 ¿En qué momento se entiende prestado el servicio? En el cumplimiento de cada etapa? O únicamente cuando se realiza el cierre financiero de la convocatoria y se establece el valor final de la misma y por ende el valor final que debe aportar la entidad estatal?

(…)

No obstante, en la respuesta de la CGN no se indica en qué momento se entiende prestado el servicio, considerando las particularidades de la CNSC expuestas en el radicado 2025RS0282894:

(…)

Por otro lado, indica el conceptos: '... De otra parte, si al finalizar la ejecución de las actividades pactadas en la convocatoria existen recursos que se deban reintegrar a las entidades estatales, la CNSC con el giro de los recursos debitará la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.' Sin embargo, se presentan situaciones en las que la totalidad de los pagos han sido amortizados y en consecuencia no se encuentran recursos disponibles en la cuenta 2910 - ingresos recibidos por anticipado, cuál sería la afectación contable en la CNSC, en el evento que surja la necesidad de realizar un reintegro a las entidades?

4.) En el aspecto No. 5 de la solicitud con radicado 2025RS028289 ¿Cuál sería el procedimiento contable para registrar la cuenta por cobrar en el evento que la convocatoria presente ejecución, teniendo en cuenta que la ejecución se da por etapas?

De conformidad con lo planteado en el numeral 3 del presente documento, no se indica cual sería el procedimiento contable para registrar la cuenta por cobrar en el evento que la convocatoria presente ejecución, teniendo en cuenta que la ejecución se da por etapas.

5.) En el aspecto No. 6 de la solicitud con radicado 2025RS028289 ¿Sería necesario reclasificar los registros efectuados a la cuenta 131715 y pasarlos a cuentas de orden, de aquellas operaciones de terceros de procesos de selección en los que no se ha prestado el servicio es decir la convocatoria no ha iniciado su desarrollo?

(…)

No obstante, en la respuesta de la CGN no se indica si es necesario reclasificar los registros efectuados en la cuenta 13 y pasarlos a cuentas de orden, de aquellas operaciones de terceros de procesos de selección en los que no se ha prestado el servicio es decir la convocatoria no ha iniciado su desarrollo, considerando las particularidades de la CNSC expuestas en el radicado 2025RS0282897:

(…)

6.) En el aspecto No. 7 de la solicitud con radicado 2025RS028289 ¿Sería necesario reclasificar los registros efectuados a la cuenta 131715 y pasarlos a cuentas de orden, de aquellas operaciones de terceros de procesos de selección en los que únicamente se han surtido algunas de las etapas (1 o varias)? ¿Cómo sería el procedimiento de reclasificación?

De conformidad con lo planteado en el numeral 5 del presente documento, no se establece lineamiento sobre esta inquietud.

7.) En el aspecto No. 8 de la solicitud con radicado 2025RS028289 ¿Cuál sería el procedimiento contable para un acto administrativo que presta merito ejecutivo, pero aún no tiene firmeza e ingresa un pago parcial el cual genera un saldo por cobrar?

No se evidencia en el concepto emitido por la CGN lineamiento alguno al respecto. Persiste la inquietud sobre si el saldo del acto administrativo sin firmeza debe continuar en cuenta de orden deudoras, o si, por el contrario, corresponde su registro en la cuenta 13 - cuentas por cobrar.

8.) En el aspecto No. 9 de la solicitud con radicado 2025RS028289 ¿Cuál sería el procedimiento contable para registrar el pago parcial de una resolución de recaudo en el evento que la convocatoria no presente ejecución? Cuál sería el procedimiento contable para el registro del saldo por cobrar?

No se evidencia en el concepto emitido por la CGN lineamiento alguno al respecto. Persiste la inquietud sobre cuál sería el registro contable para:

* el pago parcial de una resolución de recaudo en el evento que la convocatoria no presente ejecución?
* el registro del saldo por cobrar?

(…)

9.) En el aspecto No. 10 de la solicitud con radicado 2025RS028289 ¿Cuál sería el procedimiento contable en caso de que se registren estas operaciones solo en el

momento que se produzca el hecho económico, es decir cuando se efectúen abonos o pago total de la obligación?

No se evidencia en el concepto emitido por la CGN lineamiento alguno respecto a este numeral.

En relación con las operaciones reciprocas y una vez revisada la aplicabilidad de la regla 30 respecto del reconocimiento del ingreso y del gasto generado por los servicios prestados por la CNSC y la regla 121 relacionada con los valores pendientes de pago por parte de las entidades estatales a favor de la CNSC, encontramos que las mismas se encuentran conformes al procedimiento aplicado en la Comisión.

No obstante, en cuanto a los avances y anticipos que efectúan las entidades por sus procesos de selección no se genera lineamiento, por lo cual, solicitamos a la CGN verificar si es posible el uso de la regla 22 reemplazando la cuenta actualmente parametrizada en SIIF (2.9.10.90.001 - Otros ingresos recibidos por anticipado) y aplicando la cuenta '2.9.01.01.002 Anticipos sobre ventas de servicios', cuya reciproca corresponde a la cuenta '1.9.06.04 -anticipo para adquisición de bienes y servicios'.

Lo anterior obedece a que la cuenta '2.9.10.90.001- Otros ingresos recibidos por anticipado', no se encuentra en las reglas de eliminación dificultando la reciprocidad adecuada con las entidades que participan en los procesos de selección.

Finalmente agradecemos de antemano la atención prestada a la presente solicitud y requerimos que cada una de las inquietudes planteadas se respondan individualmente a fin de facilitar a la Comisión Nacional del Servicio Civil la comprensión del concepto emitido por la Contaduría, el cual será fundamental para la adecuada aplicación del marco normativo contable".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo

financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de transacciones con contraprestación se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas

circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones.

(…)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

13. El resultado de una transacción podrá estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción;

c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y

d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

14. Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda estimarse de forma fiable, los ingresos correspondientes se reconocerán como tales solo en la cuantía de los costos reconocidos que se consideren recuperables.

(…)

21. Los ingresos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados.

(…)

23. La entidad medirá los ingresos por la prestación de servicios de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. Para calcular el grado de avance, se tomará como referencia lo siguiente:

a) la proporción de los costos en los que se haya incurrido por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados (los costos en que se haya incurrido no incluyen los costos relacionados con actividades futuras como materiales o pagos anticipados);

b) las inspecciones del trabajo ejecutado; o

c) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar.

24. Para establecer el grado de avance en la prestación del servicio, se considerará la naturaleza de la operación y la metodología que mida con mayor fiabilidad los servicios ejecutados; además, no se tendrán en cuenta los anticipos ni los pagos recibidos del cliente, dado que no necesariamente reflejan la proporción del trabajo ejecutado.

25. En los casos en que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos a lo largo de un periodo especificado, la entidad reconocerá los ingresos de forma lineal a lo largo de dicho periodo, a menos que exista evidencia de que otro método representa mejor el grado de avance. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que los demás, la entidad postergará el reconocimiento de los ingresos hasta que se ejecute.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen,

entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251100014891 del 25 de abril de 2025, dirigido a su despacho como Directora Técnica de la Comisión Nacional del Servicio Civil, como parte de sus conclusiones señala:

"Preguntas 2, 3, 4, 5, 8, 9 y 10. Tratamiento contable de los recursos recibidos por parte de la CNSC.

El Marco Conceptual define en el principio de Devengo que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento en la información financiera de la entidad se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

De igual manera, el Marco Conceptual define que los activos corresponden a los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros,

otorgando a la entidad, entre otros, el derecho a recibir una corriente de flujos de efectivo; respecto a los pasivos, los define como las obligaciones presentes que tiene la entidad con un tercero, y para cuya cancelación la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos; y también define los ingresos indicando que estos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable por los incrementos del valor de los activos o los decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad, entre los ingresos que pueden obtener las entidades existen los ingresos de transacciones con contraprestación que provienen de la prestación de servicios.

La Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento; incluyendo los derechos originados en transacciones con contraprestación, como es el caso de la venta de servicios.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación indica que se reconocen como tal los ingresos que se originen por la venta de servicios, y que el criterio para el reconocimiento de estos ingresos se aplicará por separado a cada transacción. Adicionalmente, para el caso de los ingresos por prestación de servicios señala que estos se reconocerán cuando el resultado de la transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable; e indica que una transacción puede estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos: a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad; b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción; c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

Respecto a la medición de los ingresos, estos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, y en la prestación de servicios el valor se calculará de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. Para calcular el grado de avance, la entidad tomará como referencia a) la proporción de los costos en los que se haya incurrido por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados (los costos en que se haya incurrido no incluyen los costos relacionados con actividades futuras como materiales o pagos anticipados); b) las inspecciones del trabajo ejecutado; o c) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar.

Teniendo en cuenta lo anterior, se procede a indicar los registros contables que debe realizar la entidad para el reconocimiento de los recursos recibidos para procesos de convocatoria o para el uso de lista de elegibles.

- Recursos recibidos de entidades estatales por el pago de procesos de convocatoria para proveer cargos.

Si la CNSC recibe recursos de manera anticipada por parte de las entidades estatales a las cuales les va a realizar los procesos de convocatoria, la entidad registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que la CNSC efectúe las actividades acordadas, de acuerdo con el grado de avance de las actividades pactadas para la convocatoria reconocerá el ingreso por la venta de servicios, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS. Si el valor de los recursos que recibió la CNSC de manera anticipada no son suficientes para cubrir el valor total del ingreso por las actividades realizadas, la entidad registrará una cuenta por cobrar en la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

Si la CNSC no recibe recursos de manera anticipada, registrará la cuenta por cobrar y los ingresos por los servicios prestados debitando la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditando la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Cuando las entidades estatales efectúen el pago del valor pendiente a favor de la CNSC, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

De otra parte, si al finalizar la ejecución de las actividades pactadas en la convocatoria existen recursos que se deban reintegrar a las entidades estatales, la CNSC con el giro de los recursos debitará la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Recursos recibidos por el pago de pines en los procesos de convocatoria para proveer cargos.

Cuando la CNSC reciba los recursos por el pago de los pines por parte de los participantes de la convocatoria, la entidad registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que la CNSC efectúe las actividades correspondientes a la convocatoria, de acuerdo con el grado de avance de las actividades pactadas reconocerá el ingreso por la venta de servicios, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

- Recursos provenientes del pago por el uso de la lista de elegibles.

Teniendo en cuenta que, para el uso adicional de las listas del Banco Nacional de Lista de Elegibles, la CNSC expide una resolución mediante la cual indica el valor que debe ser cancelado por la entidad estatal que desea hacer uso de la lista, cuando la resolución quede en firme y sobre la misma no exista recurso en contra, la CNSC registra en su información financiera el derecho de cobro, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Cuando la CNSC reciba los recursos, registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

A partir de los registros contables antes indicados, y teniendo en cuentas las reglas de eliminación vigentes para marzo de 2025, la CNSC y las entidades estatales que participen en los procesos de convocatorias aplicarán la regla 30 respecto del ingreso y el gasto generado por los servicios prestados por la CNSC y la regla 121 por los valores pendientes de pago por parte de las entidades estatales a favor de la CNSC.

Pregunta 6, 7 y 11. Uso de la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y corrección de los registros indicados en la consulta.

Conforme a lo señalado en el Catálogo General de Cuentas (CGC), en la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS se registrarán los valores que correspondan a los derechos a favor de la entidad que se originen por la prestación de servicios, es decir, en esta cuenta solamente se reconocen los valores de las actividades que ya fueron ejecutadas por la CNSC y por las cuales las entidades estatales contratantes aún no han efectuado la entrega de recursos.

Ahora bien, dado que a partir de lo indicado en la consulta, se evidencia que la CNSC realizó registros contables en aplicación al concepto con radicado N° 20122000016461 del 04 de junio de 2012 de manera posterior al 31 de diciembre de 2017, fecha a partir de la cual la entidad debía atender a los lineamientos señalados en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno para el reconocimiento de sus hechos económicos, entre los cuales se encuentra el reconocimiento de valores en la subcuenta 131715-Asistencia técnica valores que correspondan a operaciones con terceros por procesos de selección

en los que no se ha prestado el servicio o de operaciones con terceros por procesos de selección en los que únicamente se han surtido algunas de las etapas que serán cubiertas con recursos previamente recibidos, la entidad se encuentra ante un error de periodos contables anteriores, para lo cual, la entidad deberá corregir los errores señalados en el presente concepto aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual la CNSC deberá analizar cada uno de los hechos económicos y determinar la realidad respecto a los valores que deben ser corregidos de acuerdo a los registros indicados en el presente concepto, de manera tal que ajustará las partidas de activos, pasivos y patrimonio correspondientes empleando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES para el reconocimiento de cualquier diferencia que surja.

Adicionalmente, la CNSC deberá determinar de acuerdo con su política contable la naturaleza del error identificado ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, y dado el requerimiento de que cada una de las inquietudes planteadas se respondan individualmente a fin de que la Comisión Nacional del Servicio Civil pueda efectuar la comprensión del concepto emitido por la CGN con el radicado CGN N° 20251100014891 del 25 de abril de 2025, se procede a dar respuesta a sus preguntas de la siguiente manera:

Pregunta 1. ¿Es correcto registrar un pasivo en la cuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios como contrapartida de la cuenta por cobrar 131715001-Asistencia Técnica?

Como se indicó en el concepto CGN N° 20251100014891, cuando la CNSC preste los servicios por los cuales es contratada, es decir, efectúe las actividades acordadas con las entidades estatales para las cuales va a realizar los procesos de convocatoria, y la CNSC no haya recibido recursos de manera anticipada, registrará la venta de los servicios prestados debitando la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditando la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

En el caso en el cual la CNSC reciba recursos de manera anticipada, es decir, previo a la realización de las actividades acordadas con las entidades estatales para las cuales va a realizar los procesos de convocatoria, la CNSC registrará la recepción de los recursos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291090-Otros ingresos

recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. En la medida en que la CNSC ejecute las actividades pactadas y se cumplan los criterios para el reconocimiento del ingreso por la prestación de servicios, la CNSC registrará un débito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Teniendo en cuenta los registros indicados en los párrafos anteriores, no es correcto que la CNSC registre una cuenta por cobrar en la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y que su contrapartida sea un pasivo en la subcuenta 291007-Ventas de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Pregunta 2. En el evento que la respuesta a la pregunta 2 sea que la cuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios no sea la contrapartida correcta, ¿cuál sería la contrapartida del registro de la cuenta por cobrar?

Como se indicó en la respuesta a la pregunta anterior, cuando la CNSC reconozca la cuenta por cobrar por los servicios prestados en la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, su contrapartida será la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Pregunta 3. ¿En qué momento se entiende prestado el servicio, en el cumplimiento de cada etapa o únicamente cuando se realiza el cierre financiero de la convocatoria y se establece el valor final de la misma y por ende el valor final que debe aportar la entidad estatal? ¿Cuál sería la afectación contable en la CNSC, en el evento que surja la necesidad de realizar un reintegro a las entidades y la totalidad de los pagos han sido amortizados y en consecuencia no se encuentran recursos disponibles en la cuenta 2910-Ingresos recibidos por anticipado?

Como se indicó en el concepto CGN N° 20251100014891, la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación indica que los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de la transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable. Para lo cual, una transacción puede estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos: a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad; b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción; c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

Esta norma señala de igual manera que para calcular el grado de avance en la prestación del servicio, la CNSC tomará como referencia a) la proporción de los costos en los que se haya incurrido por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los

costos totales estimados (los costos en que se haya incurrido no incluyen los costos relacionados con actividades futuras como materiales o pagos anticipados); b) las inspecciones del trabajo ejecutado; o c) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar.

Por lo anterior, la CNSC deberá evaluar a partir de su experiencia y conocimiento sobre los hechos económicos que se desprenden de la realización de las actividades pactadas con las entidades para las cuales va a realizar los procesos de convocatoria, si con la finalización de cada una de las etapas se considera que se cumplen las condiciones para el reconocimiento del ingreso, o si este solamente ocurre hasta que se efectúa el cierre financiero de la convocatoria y se establece el valor final de la misma.

Ahora bien, respecto al tratamiento contable que debe realizar la CNSC en el evento que surja la necesidad de realizar un reintegro a las entidades y la totalidad de los pagos han sido amortizados y en consecuencia no se encuentran recursos disponibles en la cuenta 2910-Ingresos recibidos por anticipado, este corresponderá a un error, por cuanto la entidad reconoció en su información financiera ingresos que no cumplían con criterios definidos por la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación. Para ello, la CNSC deberá identificar si el error corresponde al periodo contable actual o a periodos contables anteriores.

En el caso de que el error sea del periodo actual, la CNSC reversará las cuentas que son afectadas por el error, debitando la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS y acreditando la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Si el error es de periodos anteriores, la CNSC debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Pregunta 4. ¿Cuál sería el procedimiento contable para registrar la cuenta por cobrar en el evento que la convocatoria presente ejecución, teniendo en cuenta que la ejecución se da por etapas?

El tratamiento contable corresponderá al señalado en la respuesta a la pregunta 1 del presente concepto.

Pregunta 5. ¿Sería necesario reclasificar los registros efectuados a la cuenta 131715 y pasarlos a cuentas de orden, de aquellas operaciones de terceros de procesos de selección en los que no se ha prestado el servicio es decir la convocatoria no ha iniciado su desarrollo?

Como se indicó en el concepto CGN N° 20251100014891, en la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS se registrarán los valores que correspondan a los derechos a favor de la entidad que se originen por la prestación de servicios de las actividades

que ya fueron ejecutadas por la CNSC y por las cuales las entidades estatales contratantes aún no han efectuado la entrega de recursos. Por lo cual, si la CNSC ha reconocido valores en esta cuenta que no corresponden al concepto antes mencionado, la CNSC deberá proceder con la baja en cuentas de dichos valores.

Respecto al registro de los valores retirados de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS en cuentas de orden, la Norma de activos contingentes señala que un activo contingente corresponde un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad, y que en caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar. Por lo anterior, la CNSC podrá registrar en cuentas de orden aquellos valores sobre los cuales no tenga certeza sobre la entrada de recursos por cuanto están sujetos a la ocurrencia o no de situaciones que no están complemente bajo su control.

Pregunta 6. ¿Sería necesario reclasificar los registros efectuados a la cuenta 131715 y pasarlos a cuentas de orden, de aquellas operaciones de terceros de procesos de selección en los que únicamente se han surtido algunas de las etapas (1 o varias)? ¿Cómo sería el procedimiento de reclasificación?

Como se indicó en la respuesta anterior, en la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS se registrarán los valores de las actividades ya ejecutadas por la CNSC y únicamente serán objeto de baja en cuentas aquellos valores registrados por la CNSC que correspondan a actividades que todavía no se han realizado.

Si la CNSC registró los valores que son objeto de la baja en cuentas en el periodo contable actual conforme a lo señalado en la respuesta a la pregunta 1 del presente concepto, registrará un débito en la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS. Si el registro de los valores se efectuó en periodos anteriores, la CNSC debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

Pregunta 7. ¿Cuál sería el procedimiento contable para un acto administrativo que presta merito ejecutivo, pero aún no tiene firmeza e ingresa un pago parcial el cual genera un saldo por cobrar?

Si el acto administrativo corresponde al cobro por las actividades ya ejecutadas por la CNSC y no se han recibido recursos de manera anticipada, el ingreso y la cuenta por cobrar deben ser registradas conforme se indicó en el primer párrafo de la respuesta a la pregunta 1 del presente concepto. Por lo cual, cuando la CNSC reciba un pago por parte de las entidades, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-

DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, conforme se indicó en el concepto CGN N° 20251100014891.

El valor que persista pendiente de cobro se mantendrá en la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, siempre y cuando la CNSC haya ejecutado las actividades y estas puedan ser reconocidas como ingreso conforme a la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

Pregunta 8. ¿Cuál sería el procedimiento contable para registrar el pago parcial de una resolución de recaudo en el evento que la convocatoria no presente ejecución? ¿Cuál sería el procedimiento contable para el registro del saldo por cobrar?

Si la CNSC recibe recursos con anterioridad a la ejecución de las actividades pactadas con las entidades, la CNSC los registrará conforme a lo indicado en el segundo párrafo de la respuesta a la pregunta 1 del presente concepto.

La CNSC no podrá registrar como cuentas por cobrar valores que correspondan a actividades no ejecutadas toda vez que esta situación no genera derechos que cumplan con los criterios definidos en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno para el reconocimiento de ingresos o cuentas por cobrar.

Pregunta 9. ¿Cuál sería el procedimiento contable en caso de que se registren estas operaciones solo en el momento que se produzca el hecho económico, es decir cuando se efectúen abonos o pago total de la obligación?

La CNSC con la recepción de los recursos por el pago de las cuentas por cobrar previamente reconocidas, registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

Pregunta 10. Operaciones reciprocas

Teniendo en cuentas las reglas de eliminación vigentes para junio de 2025, la CNSC y las entidades estatales que participen en los procesos de convocatorias
aplicarán la regla 30 respecto al ingreso y el gasto generado por los servicios prestados por la CNSC y la regla 121 por los valores pendientes de pago por parte de las entidades estatales a favor de la CNSC. No obstante, no reportarán como operación reciproca los valores que la CNSC haya reconocido como ingresos recibidos por anticipados en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

***

CONCEPTO No. 20251100026391 DEL 21-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar que representan derechos cuyos deudores son sociedades frente a las cuales se han decretado medidas administrativas de toma de posesión para administrar, intervención forzosa administrativa obligatoria, o toma de posesión con fines de liquidación

Doctor
ALEJANDRO BUSTOS MENDOZA
Jefe Oficina Asesora Jurídica
Superintendencia de Industria y Comercio
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010030842 del 20 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Durante el desarrollo de los trámites de cobro coactivo, esta Superintendencia ha identificado múltiples casos de sociedades – especialmente del sector de la construcción y venta de vivienda- frente a las cuales se han decretado medidas administrativas de toma de posesión para administrar, intervención forzosa administrativa obligatoria o toma de posesión con fines de liquidación, ya sea con anterioridad o posterioridad al inicio de proceso de cobro. Esta situación ha generado diversas dudas sobre la procedencia de suspender, continuar o reconocer contablemente los créditos en curso de cobro, así como sobre los efectos jurídicos y contables que derivan de dichas medidas administrativas.

En este sentido, solicitamos respetuosamente el concepto de esa Contaduría General sobre los siguientes interrogantes, agrupados conforme a su finalidad:

1. ¿Qué tratamiento debe darse en el marco de un proceso de cobro coactivo que se encuentra en curso al momento de decretarse una medida de toma de posesión con

fines de administración y/o liquidación o en la intervención forzosa a la sociedad deudora?
2. ¿Qué tratamiento debe darse a las acreencias objeto de cobro coactivo según el momento en que fueron causadas, esto es, antes o después de decretarse la toma de posesión o intervención forzosa de la sociedad deudora?
3. ¿Es obligatorio suspender los procesos de cobro coactivo en curso cuando la sociedad deudora entra en toma de posesión con fines de administración y/o liquidación o en la intervención forzosa, aún si el crédito surgió con posterioridad a dicha medida?
4. ¿Tiene carácter obligatorio la orden de suspensión de procesos de cobro coactivo impartida por la autoridad de intervención? En caso de que la resolución guarde silencio sobre dicha suspensión, ¿puede la entidad acreedora continuar con el proceso? ¿Se hace alguna distinción según el momento en que se haya iniciado el cobro?
5. En caso de presentación extemporánea del crédito objeto de cobro coactivo ante el interventor ¿Qué efectos tiene esta situación para el proceso de cobro coactivo? ¿Puede continuarse el proceso si existe soporte legal que lo respalda?
6. ¿Qué efecto tiene, para fines de contabilidad pública, la suspensión del proceso de cobro coactivo por orden del agente especial en toma de posesión para administrar o intervención forzosa, cuando el crédito con la entidad se encuentra plenamente respaldado y es legalmente exigible?
7. ¿Qué procedimiento debe seguirse ante el interventor o ante la autoridad competente que ordenó la toma de posesión o la intervención forzosa, en el evento en que se considere que la suspensión no debería aplicarse a un determinado proceso coactivo?
8. ¿Cuál debe ser el tratamiento contable de los créditos en mora sujetos a cobro coactivo cuando el proceso ha sido suspendido por efecto de una medida de intervención o toma de posesión? ¿Deben mantenerse como cuentas por cobrar o provisionarse? ¿Procede su inclusión en los estados financieros de la entidad?
9. ¿Se debe suspender los intereses causados y demás actuaciones del crédito durante el tiempo en que esté suspendido el proceso de cobro coactivo?
10. ¿Debe incluirse el crédito en mora objeto de cobro coactivo dentro de los estados financieros de la entidad, pese a que el proceso de cobro coactivo esté suspendido por toma de posesión para administrar y/o liquidar o en intervención forzosa?".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

La Ley 1066 de 2006, Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 2o. OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS QUE TENGAN CARTERA A SU FAVOR. Cada una de las entidades públicas que de manera permanente tengan a

su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado y que dentro de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos del nivel nacional o territorial deberán:

1. Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago" (Subrayado fuera de texto).

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:
1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.
2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.
3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.
4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.
5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

33. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato

directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, nos permitimos informarle que la Contaduría General de la Nación no cuenta con competencia legal para emitir conceptos sobre los procesos de cobro coactivo adelantados por las entidades públicas. Por lo cual, respecto a sus preguntas 1, 2, 3, 4, 5, 7 y 9, se precisa que será la respectiva entidad quien deberá efectuar los análisis correspondientes, de cara a lo dispuesto en la Ley 1066 de 2006 y demás normas concordantes, en la que se señala que corresponde a cada entidad establecer, adoptar y aplicar su respectivo manual de jurisdicción coactiva o de recaudo de cartera, de conformidad con los principios y procedimientos que regulan la materia.

Hecha esta precisión, a continuación, la CGN se pronunciará respecto a sus preguntas 6, 8 y 10, relativas al tratamiento contable de las cuentas por cobrar de que trata su consulta; en tanto el reconocimiento, medición inicial, medición posterior y baja en cuentas de estos elementos en los estados financieros, sí es objeto de regulación normativa por parte de esta entidad.

Así las cosas, se tiene que conforme a lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Por su parte, conforme a lo señalado en la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, los ingresos por concepto multas de que trata su consulta, deben ser reconocidos cuando contra la respectiva decisión o acto administrativo mediante el cual se impongan no proceda recurso alguno.

Así las cosas, una vez el o los actos administrativos expedidos por la Superintendencia adquirieron firmeza en los términos señalados en el artículo 87 del CPACA, se debió realizar el reconocimiento contable de la cuenta por cobrar y del ingreso respectivo.

Lo anterior, en atención a que una vez en firme el acto administrativo en el que se establece un derecho a favor de la entidad, se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

Por otro lado, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyan saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad;

e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

De conformidad con lo señalado, respecto a sus inquietudes se precisa que si los procesos de cobro coactivo adelantados por la entidad para el recaudo de sus derechos reconocidos como cuentas por cobrar son suspendidos temporalmente en atención a la orden de un agente especial en toma de posesión para administrar o en intervención forzosa administrativa obligatoria, entre otras, este factor se debe considerar para realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas, de forma que habrá que aplicar deterioro sobre tales acreencias conforme a señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar.

Por otro lado, si posteriormente se configura alguna de las causales para realizar la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, esto es, por ejemplo, si se establece de forma definitiva que la entidad en ningún tiempo podrá hacer efectivos dichos derechos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción, o si la sociedad deudora se queda sin un patrimonio al cual perseguir, entre otras circunstancias que imposibiliten la entrada del flujo financiero hacia la entidad, al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, habrá lugar a realizar la baja en cuentas de dichas partidas, en tanto las mismas dejaron de cumplir con los requisitos para su reconocimiento como cuentas por cobrar.

***

CONCEPTO No. 20251100035411 DEL 03-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Momento del reconocimiento y de la medición posterior de las cuentas por cobrar que representan impuestos vehiculares

Doctora
MARIA CENEIDA ROTAVISTA BURITICA
Contadora
Departamento de Risaralda
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010036482 del 28 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención al marco normativo para entidades de Gobierno, y en particular a lo establecido respecto al tratamiento contable de los ingresos sin contraprestación, me permito solicitar respetuosamente concepto técnico orientador sobre el procedimiento de medición y reconocimiento del deterioro del valor de la cartera por impuesto de vehículos automotores de manera colectiva, específicamente en lo relacionado con la determinación del momento a partir del cual debe contarse la antigüedad de dicha cartera.

Actualmente, el Departamento de Risaralda aplica el siguiente procedimiento contable para el reconocimiento y registro del impuesto de vehículos:
Impuesto sin acto administrativo: Se registra en cuentas de orden, dado que no existe aún acto administrativo que determine la obligación tributaria. En esta etapa no se reconoce una cuenta por cobrar ni se configura un derecho exigible de cobro, en concordancia con el tratamiento aplicable a los ingresos sin contraprestación.

Impuesto de vigencia actual: Una vez proferido el acto administrativo (liquidación de aforo), se reconoce la obligación en la cuenta 13 – Cuentas por Cobrar, en la subcuenta correspondiente a vigencia actual.

Cartera de difícil recaudo: Transcurrido un (1) año sin pago, la obligación se traslada a la subcuenta de difícil recaudo.

En desarrollo de esta metodología, el deterioro de cartera se evalúa de manera colectiva mediante una matriz de deterioro por edades, utilizando el modelo de pérdidas crediticias esperadas. En concordancia con el marco normativo, el Departamento ha determinado que la estimación de la posible pérdida del valor debe aplicarse sobre la totalidad de la cartera.

Sin embargo, en el marco de una reciente auditoría, el ente de control formuló un hallazgo señalando que la edad de cartera utilizada para calcular el deterioro no corresponde con la antigüedad real de las obligaciones tributarias (edad en años de vencida). Según el criterio, el impuesto se causa el 1 de enero de cada vigencia fiscal, razón por la cual el cómputo de la antigüedad de la cartera, a efectos de su deterioro, debe iniciarse en esa fecha, sin considerar el momento en que se expide el acto administrativo que formaliza la obligación.

En su evaluación, el ente auditor señaló, entre otras cosas, que los reportes de deterioro incluía agrupaciones de cartera con características diferentes (por ejemplo, El reporte de cartera evidenció deudas cuya obligación de pago se había causado entre los años 2018 a 2021 (registradas en cuentas de orden), con acto administrativos (Liquidaciones de aforo) expedidos en 2023 y 2024, las cuales fueron registradas en la cuenta 130533 por valor total de $1.886.584.000, lo cual, a su juicio afecta la consistencia del modelo de deterioro, del agrupamiento por edades y de los porcentajes de incumplimiento aplicados.

Desde la perspectiva contable del Departamento, la antigüedad de la cartera debe contarse a partir del momento en que se perfecciona el derecho de cobro, es decir, desde la fecha de expedición del acto administrativo que formaliza la obligación tributaria, Esto en razón a que únicamente en ese momento se reconoce contablemente el activo correspondiente en la cuenta 13. Conforme al principio de reconocimiento del marco normativo vigente. En consecuencia, la medición y reconocimiento del deterioro se realiza a partir de su incorporación al activo, conforme al procedimiento establecido.

En virtud de lo anterior, solicitamos respetuosamente un concepto orientador sobre el siguiente aspecto:

¿Desde qué momento debe contarse la antigüedad de la cartera para efectos de medición y reconocimiento del deterioro del impuesto de vehículos automotores: desde la fecha de causación del impuesto (1 de enero) o desde la fecha de expedición del acto administrativo que formaliza la obligación tributaria?”.

CONSIDERACIONES

La Ley 488 de 1998, por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales, señala:

"ARTÍCULO 144. CAUSACION. El impuesto se causa el 1o. de enero de cada año. En el caso de los vehículos automotores nuevos, el impuesto se causa en la fecha de solicitud de la inscripción en el registro terrestre automotor, que deberá corresponder con la fecha de la factura de venta o en la fecha de solicitud de internación.

(…)

ARTÍCULO 146. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS AUTOMOTORES. <Artículo modificado por el artículo 340 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> El impuesto sobre vehículos automotores podrá ser liquidado anualmente por el respectivo sujeto activo. Cuando el sujeto pasivo no esté de acuerdo con la información allí consignada deberá presentar declaración privada y pagar el tributo en los plazos que establezca la entidad territorial.

Para efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, el Ministerio de Transporte entregará, en medio magnético y de manera gratuita, antes del 31 de diciembre de cada año, toda la información del RUNT a cada Departamento y al Distrito Capital, que permita asegurar la debida liquidación, recaudo y control del impuesto sobre vehículos automotores.

Para los vehículos que entren en circulación por primera vez será obligatorio presentar la declaración, la cual será requisito para la inscripción en el registro terrestre automotor".

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(…)

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las perdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas

por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás

actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

7. Los anticipos por impuestos y las retenciones en la fuente se reconocerán como pasivo hasta cuando tenga lugar la liquidación del impuesto.

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Dicho marco conceptual señala que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Tanto los activos como los ingresos se reconocen siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Hechas las anteriores precisiones, se tiene que la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso del impuesto vehicular de que trata la consulta.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes, los cuales, se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

Respecto al momento del reconocimiento contable de los ingresos por impuestos, la Norma dispone que se debe realizar cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme; y establece que se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes

De conformidad con lo anterior, los departamentos deben realizar el reconocimiento contable de sus impuestos territoriales, como es el caso del impuesto vehicular, cuando las declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza, y el valor por el cual se debe realizar el registro de la respectiva cuenta por cobrar y el ingreso, será el determinado en la respectiva declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo mediante el cual se imponga la obligación a cargo del tercero.

Ahora bien, en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar se señala que, con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

En este sentido, respecto a su inquietud se precisa que la aplicación del deterioro deberá realizarse con posterioridad al reconocimiento contable del derecho como cuenta por cobrar en los estados financieros, con independencia de que, conforme al artículo 144 de la ley 488 de 1998, la causación de tal impuesto se realice el 01 de enero de cada año.

***

CONCEPTO No. 20251100037231 DEL 17-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de cuentas por cobrar que representan multas de tránsito Soportes contables para realizar la baja en cuentas de cuentas por cobrar

Doctor
JUAN PABLO RAMIREZ OTALVARO
Secretario de Despacho
Secretaría de Movilidad de Chía
Municipio de Chía
Chía, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010039972 del 14 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Secretaría de Movilidad del municipio de Chía - Cundinamarca, en cumplimiento de sus funciones de gestión, control y depuración de cartera derivada de infracciones al Código Nacional de Tránsito, se permite solicitar de manera respetuosa concepto técnico sobre el tratamiento contable que debe darse a las obligaciones que han prescrito por el transcurso del tiempo sin que medie actuación administrativa o judicial que interrumpa dicho término.

Esta solicitud se fundamenta en la necesidad de garantizar la razonabilidad de los estados financieros, la depuración efectiva de la cartera pública y el cumplimiento del Régimen de Contabilidad Pública, conforme a lo dispuesto en la Resolución 156 de 2018 y demás normas concordantes.

En particular, se solicita orientación sobre los siguientes aspectos:

- El procedimiento contable que debe aplicarse para la baja de las cuentas por cobrar derivadas de infracciones de tránsito que han prescrito.

- La documentación administrativa que debe respaldar dicha depuración.

- Las implicaciones fiscales, disciplinarias o administrativas que podrían derivarse de la omisión o manejo inadecuado de la depuración contable, especialmente en lo que respecta a la responsabilidad del Secretario de Movilidad como garante de la gestión pública".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar

beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que

son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el

soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1

La Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso de las multas de que trata la consulta.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

No obstante, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

En este sentido, en caso de que la entidad establezca que no es posible hacer efectivos los derechos reconocidos como cuentas por cobrar de que trata la consulta porque, por ejemplo, ya no es viable cobrarlos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes, en atención a que se cumplieron los términos de caducidad de la acción o prescripción de los derechos, deberá proceder a realizar su baja en cuentas.

Para este efecto, la entidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia se registrará con un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

Pregunta 2

De conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Dicha norma establece respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Tambien señala, tratándose de soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, que estos deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; y el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Así las cosas, respecto a su inquietud sobre los soportes necesarios para realizar la baja en cuentas de las cuentas por cobrar de que trata la consulta, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico y a los criterios generales establecidos por esta entidad señalados anteriormente.

Pregunta 3

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.
En este sentido, se precisa que la CGN no tiene competencia para establecer qué sanciones administrativas, disciplinarias o fiscales se podrían derivar de la omisión o realización incorrecta de la depuración contable de que trata la consulta, por cuanto ello no es un asunto objeto de su regulación normativa. Por lo cual, le corresponde a la entidad evaluar el asunto, y propender por realizar correcta y permanentemente la depuración de sus cifras en cumplimiento de lo señalado por el régimen de contabilidad pública que le es aplicable.

***

CONCEPTO No. 20251100038151 DEL 26-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de cuentas por cobrar por concepto de impuesto predial e intereses de mora sobre el impuesto predial

Doctor
MARTÍN ELÍAS CANCHILA PÉREZ
Contador Público Alcaldía Municipal
Colosó, Sucre

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010042842 del 01 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Un municipio liquida el impuesto predial sólo cuando el contribuyente se acerca a solicitar la factura, en tal sentido, la cartera en general, no es liquidada de manera masiva, razón por la cual, los intereses son calculados en el momento de generar dicha facturación individualmente, previa solicitud del contribuyente.

Complementado lo anterior, es que el municipio cuenta con un software que a manera informativa relaciona intereses causados sobre esa cartera no liquidada masivamente, no obstante, contablemente no están relacionados en la contabilidad, teniendo en cuenta que no están formalizados como un pasivo derivado de una liquidación formal.

En atención a lo anterior formulo la siguiente consulta:

¿Es procedente reconocer contablemente, como una cuenta por cobrar, intereses sobre la cartera del impuesto predial NO LIQUIDADA, dentro del estado de situación financiera?".

CONSIDERACIONES

La Ley 44 de 1990, por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, se dictan otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias, establece:

"Artículo 2. Administración y recaudo del impuesto. El Impuesto Predial Unificado es un impuesto del orden municipal.

La administración recaudo y control de este tributo corresponde a los respectivos municipios.

Los municipios no podrán establecer tributos cuya base gravable sea el avalúo catastral y cuyo cobro se efectúe sobre el universo de predios del municipio, salvo el Impuesto Predial Unificado a que se refiere esta ley".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

2.2. Clasificación

2. Las cuentas por cobrar se clasificarán en la categoría de costo.

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

7. Los anticipos por impuestos y las retenciones en la fuente se reconocerán como pasivo hasta cuando tenga lugar la liquidación del impuesto.

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Dicho marco conceptual señala que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Tanto los activos como los ingresos se reconocen siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Hechas las anteriores precisiones, se tiene que la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso del impuesto predial y de los intereses de mora sobre tal impuesto de que trata su consulta.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes, los cuales, se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

Respecto al reconocimiento contable de los ingresos por impuestos, la referida Norma dispone que se debe realizar cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme; y establece que se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes.

De conformidad con lo anterior, los municipios deben realizar el reconocimiento contable de sus impuestos territoriales, como es el caso del impuesto predial, así como los intereses de mora que sobre estos se generen, cuando las declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza, y el valor por el cual se debe realizar el registro de la respectiva cuenta por cobrar y el ingreso, será el determinado en la respectiva declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo mediante el cual se imponga la obligación a cargo del tercero.

***

CONCEPTO No. 20251100038161 DEL 26-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Catálogo General de Cuentas Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar

Doctora
LUZ ANGELA NARVAEZ CERQUERA
Contadora Municipal
Secretaría de Hacienda
Neiva, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010042872 del 01 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De manera atenta y respetuosa me permito solicitar la normatividad, procedimiento, conceptos y doctrina expedida por la Contaduría General de la Nación que nos permita tener el soporte suficiente e idóneo para una reforma al Estatuto Tributario de Neiva, frente a lo contemplado en el siguiente artículo:

ARTÍCULO. TRASLADO DE REGISTROS DE DEUDA A CUENTAS DE ORDEN. La Secretaría de Hacienda Municipal o entidad que haga sus veces, ordenará el traslado a cuentas de orden de los registros de deuda, que aparecen en el sistema de cuenta corriente, por concepto de tributos municipales, así como sanciones e intereses que se hayan causado por dichos conceptos.

Dicho traslado podrá efectuarse mediante procesos automáticos y será procedente siempre que se haya hecho la provisión, de conformidad con la normativa vigente, el ciento por ciento de la deuda, o cuando la incorporación a dicho sistema sea superior a cinco años, siempre y cuando no se haya presentado un hecho que se constituya en causal de suspensión o interrupción de la prescripción de la acción de cobro. Sin embargo, si el contribuyente, expresamente, realiza pagos a deudas que aparecen en cuentas de orden, estos serán válidos y no serán susceptibles de compensación o devolución.

La clasificación de cartera de que trata el artículo siguiente del presente Acuerdo, se efectuará respecto de registros de deuda que aparezcan en cuentas de balance.

Los organismos competentes efectuarán el control respecto de los registros trasladados, verificando que estos se encuentran dentro de las previsiones, las directrices, planes y programas que haya adoptado la entidad.

Lo anterior, en aras de ajustar nuestra normatividad municipal a lo mandado por el órgano rector de la Contabilidad Pública en Colombia que es la Contaduría General de la Nación, y seguir lo comentado y sugerido en la capacitación realizada los días 27 y 28 de agosto de 2025 en la ciudad de Neiva por los capacitadores".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

"Artículo 354: Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y

establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las

obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

(…)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera: "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados

del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados".

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros

de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En consecuencia, atendiendo a las competencias de la CGN, se dará respuesta a su consulta conforme a lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar expedida por esta entidad, y no se hará alusión a la regulación relativa al estatuto tributario del municipio, en tanto dicha materia no obedece a su regulación normativa.

Por otro lado, es necesario precisar que en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar se hace referencia al deterioro y no a provisiones, en tanto la Norma de provisiones trata sobre el reconocimiento contable de ese tipo de pasivos, lo que no tiene relación con la medición posterior de las cuentas por cobrar.

Señalado lo anterior, a continuación se da respuesta a sus inquietudes de la siguiente manera:

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan

influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

Por otro lado, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es viable deteriorar completamente o al ciento por ciento (100%) una cuenta por cobrar, por cuanto si sobre la cuenta por cobrar no existe ninguna probabilidad de recibir un flujo financiero, lo que procede es la realización de su baja en cuentas; contrario a si la entidad aún espera recibir algún flujo financiero por la cuenta por cobrar, en cuyo caso se deberá proceder a calcular el deterioro sobre la misma.

Así las cosas, si las cuentas por cobrar de que trata su consulta se encuentran bajo alguna de las circunstancias referidas en párrafos anteriores, la entidad podrá proceder a realizar su baja en cuentas.

De igual forma, después de realizar la baja en cuentas, para efectos de control administrativo la entidad podrá revelar dichos derechos en cuentas de orden, con un débito en la subcuenta 831535-Cuentas por cobrar de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

En este sentido, se precisa que la realización de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar y el control administrativo en cuentas de orden de las mismas, solo procederá respecto a derechos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento. Por lo cual, si las cuentas por cobrar de la entidad no se encuentran bajo ninguna de las circunstancias referidas para la realización de la baja en cuentas, la entidad deberá mantenerlos reconocidos como cuentas por cobrar, de tal forma que lo que procederá será aplicación del deterioro sobre los mismas.

***

CONCEPTO No. 20251100038381 DEL 01-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Recursos del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por COLPENSIONES
	SUBTEMA	Registro contable de los gastos de administración, previsionales e indexaciones por nulidad o ineficacia del traslado del régimen de prima media al régimen de ahorro individual.

Doctora
MARÍA ISABEL VELA PÉREZ
Profesional Máster con Funciones de Contador
Administradora Colombiana de Pensiones-COLPENSIONES
Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el No. 20250010045052 del 12 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La ineficacia del traslado de régimen pensional se refiere a la posibilidad de que un traslado entre regímenes (como de RAIS a Colpensiones o viceversa) sea declarado nulo o ineficaz debido a la falta de información adecuada, proporcionada por la entidad administradora al afiliado, en el momento del traslado.

(…)

En la actualidad hay un aproximado de cuarenta y tres mil procesos judiciales (43.000), mediante los cuales los afiliados al régimen de ahorro individual han solicitado la declaratoria de la ineficacia o nulidad del traslado. Como consecuencia de dicha declaratoria, los despachos judiciales ordenan a las administradoras del Régimen de Ahorro Individual, trasladar al Régimen de Ahorro de Prima Media, los correspondientes aportes pensionales junto con los gastos de administración, y en algunos casos, el traslado de los seguros previsionales debidamente indexados.

(…)

En cumplimiento de la sentencia judicial, las Administradoras del régimen de ahorro individual trasladan a Colpensiones los aportes pensionales por cada uno de los afiliados relacionados en los fallos judiciales, los cuales son debidamente imputados en las historias laborales, sin embargo, queda pendiente de pago los conceptos de gastos de administración y seguros previsionales debidamente indexados, a lo cual Colpensiones debe realizar la correspondiente liquidación de estos conceptos y efectuar el cobro.

Colpensiones realiza el cobro y cálculo de la indexación con base en lo indicado por la Corte Constitucional, (…)

Igualmente, esta sala menciona la fórmula que se tendrá en cuenta para la actualización monetaria.

Así las cosas, en las jurisprudencias relacionadas, se puede afirmar que la indexación siempre ha tenido como presupuesto actualizar sumas de dinero con base en la inflación para mantener su poder adquisitivo, no obstante, estos cobros están siendo objetados por las AFP al argumentar, por ejemplo, que la rentabilidad utilizada para el cálculo no tiene sustento valido para su cobro toda vez que no fue incluida expresamente en la sentencia judicial (…).

Para el caso de los seguros previsionales (invalidez y sobrevivientes) aunque el fallo judicial ordena el traslado de los recursos, igualmente están siendo objetados por las AFPs, al argumentar que estos riesgos se cubrieron cuando el afiliado estaba vinculado al fondo privado y que dichos recursos fueron pagados a las aseguradoras quienes se encargan de cubrir los riesgos de invalidez y sobrevivencia, al no existir una norma que apoye el fundamento de los Fondos Privados, Colpensiones realiza el cobro coactivo de este concepto, sin tener certeza de la recuperación.

Antes de la entrada en vigencia de las Resoluciones 342 y 343 de diciembre de 2022 - por la cual se modifica la Norma de recursos del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por Colpensiones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno en las cuentas relacionadas con los recursos del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por Colpensiones, las cuentas por cobrar por concepto de gastos de administración, seguros previsionales e indexación se registraban en el Fondo de Vejez en la subcuenta 310602 – Recaudos de cotizaciones en proceso, con la aplicación de la Resolución 343 de 2022, a partir del 1° de enero de 2024, los saldos registrados en dicha subcuenta se reclasificaron a la subcuenta 240720 – recaudos por clasificar con débito a la subcuenta 132509 Cotizaciones, igualmente en el Fondo de Vejez.

A raíz de dichos cobros, las AFPs han trasladado $453.098 millones a cuentas bancarias del Fondo de Vejez, sin embargo, NO ha sido posible distribuir dichos recursos a los Fondos de Invalidez, Sobrevivientes y la Administradora por las siguientes razones: ☐ Fallos judiciales en abstracto (no definen cuantía), que ordenan a las AFPs el reintegro

a Colpensiones de los recursos del afiliado por concepto de: aportes, gastos de administración y previsionales debidamente indexados. Frente al cumplimiento de la sentencia las AFPs trasladan un único valor global por cada afiliado a Colpensiones, sin que entreguen el detalle de los conceptos cancelados que permita a Colpensiones adelantar la distribución de dichos recursos.

Es importante indicar que los $453.098 millones se encuentran registrados en el Fondo de Vejez, en la cuenta 240720 – recaudos por clasificar. Por su parte, Colpensiones realiza el cálculo de los conceptos ordenados en el fallo que la AFP debe reintegrar, (indexaciones, previsionales y gastos de administración) presentándose diferencias entre el valor calculado por Colpensiones y el valor reintegrado por las AFPs.

Teniendo en cuenta lo anterior, y toda vez que existen diferencias entre el valor calculado por Colpensiones y el pagado por las AFPs, así como la incertidumbre en la recuperación de los recursos por los conceptos objetados por la AFPs (gastos por seguros previsionales e indexación correspondiente a los gastos de administración y previsionales), de manera atenta solicitamos a esa entidad, evaluar la viabilidad de registrar los valores correspondientes a los gastos por seguros previsionales y su indexación, así como la indexación de los gastos de administración como activos contingentes."

CONSIDERACIONES

El artículo 57 de la Ley 100 de 1993, relativo al cobro Coactivo, establece que:

"De conformidad con el artículo 79 del Código Contencioso Administrativo y el artículo 112 de la Ley 6a. de 1992, las entidades administradoras del Régimen de Prima Media con prestación definida podrán establecer el cobro coactivo, para hacer efectivos sus créditos".

En tanto que, el numeral 2 del artículo 99 de la Ley 1437 de 2011, señala como documento que presta mérito ejecutivo a favor del Estado, "2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 16 del Decreto 309 DE 2017 por el cual se modifica la estructura de la Administradora Colombiana de COLPENSIONES fija entre otras funciones de la vicepresidencia de Operaciones del Régimen de Prima Media, las siguientes:

"6. Dirigir los procesos de jurisdicción coactiva, gestión y recuperación de cartera.
7. Definir los lineamientos para la gestión del recaudo y de los ingresos y egresos del Régimen de Prima Media" (subrayado fuera de texto).

Además, el artículo 4.2.1.4. del Acuerdo Nro. 131 de 2018 señala dentro de las funciones a cargo de la Dirección de ingresos por aportes la de: "Liquidar, cobrar y recaudar la recuperación de semanas, obligaciones por sentencia judicial, cálculos actuariales por omisión y títulos pensiónales" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida,

si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

(…)

CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS

(…)

3. RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES

(…)

3.1. Reconocimiento y medición de derechos

2. Los derechos sobre los recursos que tienen por finalidad atender el pago de obligaciones pensionales se reconocerán afectando el ingreso en el resultado del periodo de cada uno de los fondos. Estos recursos provienen de cotizaciones de empleadores y afiliados, aportes estatales, cuotas partes de bonos pensionales y cuotas partes de pensiones, entre otros.

3. Los derechos sobre los recursos se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden derechos a favor de cada uno de los fondos, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme.

(…)

3.4. Reconocimiento de otros ingresos y gastos

7. Cada uno de los fondos afectará sus cuentas de resultados con las partidas que se deriven de la administración de los recursos tales como: rendimientos, comisiones, deterioros, devolución de rendimientos, ganancias o pérdidas por medición de inversiones, y ganancias o pérdidas por baja en cuentas de activos o pasivos" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De las consideraciones expuestas se concluye la Ley 100 de 1993, la Ley 1437 de 2011, el Decreto 309 de 2017 y el Acuerdo 131 de 2018 le otorgan a Colpensiones la facultad para hacer efectivos sus créditos, incluyendo aquellos derivados de sentencias judiciales ejecutoriadas, así como, de realizar la gestión y recuperación de la cartera.

En este sentido, los recursos provenientes de los de gastos de administración y seguros previsionales debidamente indexados, sobre los cuales Colpensiones haya realizado la correspondiente liquidación se registrarán como una cuenta por cobrar afectando el ingreso en el resultado del periodo del Fondo, toda vez que corresponden a derechos adquiridos por la entidad, en cumplimiento de la sentencia judicial.

Ahora bien, si existen valores que la entidad no espera recaudar, la entidad debe reconocer un deterioro de la cuenta por cobrar o una baja en cuentas de esta, dependiendo de si se espera recaudar algún flujo financiero de recursos o no, respectivamente.

Por lo anterior, no es viable registrar los seguros previsionales como un activo contingente, dado que corresponden a sucesos que están bajo el control de la entidad porque provienen de fallos judiciales, sobre los cuales se puede ejercer la acción de cobro.

Ahora bien, respecto a los $453.098 millones se encuentran registrados en el Fondo de Vejez, en la cuenta 240720 – recaudos por clasificar, se deben establecer mecanismos administrativos que permitan realizar el traslado del pasivo al respectivo Fondo y las conciliaciones que haya lugar.

***

CONCEPTO No. 20251100039641 DEL 14-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Cuentas por pagar Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la Estampilla Universidad de Antioquia por parte del Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín y la Universidad de Antioquia

Doctora
MARÍA CECILIA GARCÍA BOLÍVAR
Líder de Proyecto
Subsecretaría de Presupuesto y Gestión Financiera
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100037042 del 29 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín, ha venido realizando el registro de recaudo y pago de la estampilla Universidad de Antioquia, el cual ha generado diferencias en las operaciones recíprocas entre las dos entidades, por lo tanto y de acuerdo con los siguientes antecedes nos permitimos elevar consulta a la Contaduría General de la Nación con el objetivo de obtener claridad sobre el tratamiento contable aplicado en la contabilización de la citada estampilla.

ANTECEDENTES DE LA CONSULTA

(…)

(…) dada la Asamblea Departamental se expide la Ordenanza 41 de 2020 por medio de la cual se establece el Estatuto de rentas del Departamento y en su artículo 295 facultó a los Concejos Municipales para que dispongan el uso de la Estampilla U de A, limitando en los elementos del tributo una tarifa máxima del 2%, esto en concordancia con la Ley

que la crea. Como se observa, la Asamblea no restringió a los municipios el desarrollo de los otros elementos, esto es, el hecho generador, sujeto pasivo y base gravable.

Teniendo de presente el artículo 338 y los numerales 3 y 5 del artículo 150 de la Constitución Política de Colombia, donde se establece el principio de Legalidad Tributaria, el cual está dado por la Ley que expide el Congreso de la República y este permite a las Asambleas y Concejos desarrollar los elementos del tributo, pero dentro del marco de la norma que lo regula.

En el desarrollo de los elementos de los tributos, uno de ellos es el sujeto activo que fundamentalmente se encuentra representado en la Nación, los Departamentos y los Distritos o Municipios, pero desde algunas sentencias como las C-987 de 1999 y C-155 de 2003 de la Corte Constitucional se ha desarrollado este elemento estableciendo tres dimensiones, las cuales se precisan a continuación:

1. El sujeto activo de la potestad tributaria, que es la autoridad que tiene la facultad de crear y regular un determinado impuesto. Esto es desde la óptica del poder impositivo en la que el sujeto activo fija las reglas jurídicas de un tributo (Sujeción activa jurídica).

2. El sujeto activo de la obligación tributaria, que es el acreedor concreto de la suma pecuniaria, en general se concreta el tributo, y quien tiene entonces la faculta de exigir esa prestación (sujeción activa económica).

3. El sujeto beneficiario del tributo, que es la entidad que finalmente puede disponer de esos recursos, es el receptor de las sumas económicas percibidas con ocasión de la obligación tributaria pagada (sujeción activa por el beneficio económico).

En relación con el beneficio de un impuesto o tributo, es esencial saber a qué entidad ingresan presupuestalmente los dineros recaudados del tributo, con lo cual no sólo las entidades pueden planear y ejecutar adecuadamente sus obras, sino que la ciudadanía puede ejercer en mejor forma sus labores de fiscalización sobre el uso de los recursos públicos.

Para que se pueda dar la creación de la Estampilla Universidad de Antioquia en los municipios de Antioquia, los Concejos deben adoptarla estableciendo los elementos del tributo dentro de los cuales se encuentra el Sujeto Activo.

Teniendo en cuenta las distinciones que hace la Corte Constitucional, se puede establecer en el sujeto activo no sólo al Distrito de Medellín, sino también a la Universidad de Antioquia como sujeto activo desde las esferas de la sujeción activa económica y beneficiario de la Estampilla Universidad de Antioquia, esta posición se puede afianzar con lo establecido en los artículos 294 y 295 del Acuerdo 093 de 2023 (…).

De igual manera, el artículo 285 del precitado Acuerdo, establece lo siguiente: 'SUJETO ACTIVO: EI Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín es el sujeto activo de la estampilla que se cause en su jurisdicción, y en el radican las potestades tributarias de administración, control fiscalización, determinación, discusión, recaudo, cobro y devoluciones'.

De otra parte, el artículo 287 del Acuerdo 093 de 2023 estableció como agente retenedor al Distrito de Medellín (…)'.

En atención a lo anterior, las deducciones por este concepto, practicadas por el Distrito de Medellín, a los contratistas, se han reconocido contablemente como un recurso a favor de terceros (…)

(…)
Los Equipos de Ejecución Contable y Tributario, adscritos a la Unidad de Contaduría, bajo estas normas no interpretan que el hecho económico corresponda a un ingreso, dado que no se trata de impuestos sobre cuyos valores pueda darle alguna destinación diferente a la de trasladarlos a la Universidad de Antioquia por ser ésta la única entidad beneficiaria de los recaudos por concepto de la Estampilla, constituyéndose en el sujeto activo de la obligación tributaria y beneficiario del tributo y a su vez, el Distrito operaria como el sujeto activo de la potestad tributaria.

Si bien, la normativa que regula el hecho económico define como sujeto activo al Distrito, la realidad es que los recursos que son deducidos a contratistas y son transferidos en su totalidad a la Universidad de Antioquia, como indica el artículo 293 del Acuerdo 093 de 2023 el cual consagra lo siguiente: 'TRASLADOS DEL RECAUDO POR CONCEPTO DE LA ESTAMPILLA. El valor recaudado por concepto de la estampilla será trasladado a la Universidad de Antioquia dentro de los diez (10) primeros días hábiles del mes siguiente a su recaudo'.

Adicionalmente, quien tiene la facultad para la disposición y verificación de estos recursos, es la Universidad, según los artículos 294 y 295 del Acuerdo 093 de 2023 (enunciados anteriormente), por lo que no representan ningún incremento en los beneficios económicos ni en el potencial de servicio del Distrito. Así las cosas, el Distrito no lo ha reconocido como ingreso.

Ahora bien, el tratamiento contable descrito tal como se evidencia en la siguiente tabla ha generado diferencias en proceso conciliatorio de operaciones recíprocas con la Universidad de Antioquia, dado que esta entidad reconoce este hecho económico, como una transferencia, afectando las cuentas: 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y 4428- OTRAS TRANSFERENCIAS, mientras que el Distrito, como se indicó los reconoce como recursos a favor de terceros.

La diferencia en las operaciones reciprocas radica en que el Distrito no causa el ingreso ni el gasto por considerar que no cumplen con las condiciones de ingreso y gasto

definidas en el marco conceptual, asimismo, por tratarse del pago de un recurso recibido a favor de un tercero.

Por lo anterior, la Universidad de Antioquia, elevó consulta a la Contaduría General de la Nación, donde requiere dar claridad sobre los registros contables para cada una de las entidades que intervienen en el recaudo y transferencias de los recursos de la estampilla, consulta atendida mediante concepto No. 20241100041991 del 26 de diciembre de 2024 (…).

(…)

Es de aclarar que, en consulta con la Gobernación de Antioquia y mesa de trabajo con la Universidad de Antioquia, se pudo determinar que ningún municipio que haya acogido la estampilla, gira los recursos al Departamento, estos son girados directamente a las cuentas de la Universidad, además el control y fiscalización de estos recursos los ejerce la Universidad, Para el caso del Distrito de Medellín, las devoluciones solicitadas por los contratistas están a cargo de la Subsecretaria de Ingresos, de acuerdo con lo estipulado en el artículo 285 del acuerdo 093 de 2023.

CONSULTA

Con el fin de dar cumplimiento a la regulación contable, y teniendo en cuenta que el Distrito de Medellín obra como sujeto activo de la potestad tributaria y agente retenedor, aclarar, si el ente territorial debe reconocer el registro de estos recursos por concepto de la Estampilla Universidad de Antioquia como un recaudo a favor de terceros, como lo viene haciendo hasta el momento o registrarlo como un ingreso.

De acuerdo con el concepto emitido, informar cuáles serían los registros contables procedentes para el Distrito de Medellín y la Universidad de Antioquia".

CONSIDERACIONES

La Ley 122 de 1994, por la cual se autoriza la emisión de la estampilla La Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de labor y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 1o. Autorícese a la Asamblea del Departamento de Antioquia para que ordene la emisión de la estampilla 'La Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor' (…).

(…)

ARTÍCULO 4o. Facúltese a los Concejos Municipales del Departamento de Antioquia para que, previa autorización de la Asamblea del Departamento, haga obligatorio el uso de la estampilla que por esta Ley se autoriza su emisión con destino a la Universidad de Antioquia" (subrayados fuera de texto).

El Acuerdo 93 de 2023, por medio del cual se expide la norma sustantiva tributaria en el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín, señala:

"ARTÍCULO 1. OBJETO, CONTENIDO Y ÁMBITO DE APLICACIÓN. La norma sustantiva tributaria del Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín tiene por objeto establecer y adoptar los impuestos, tasas, contribuciones y demás cargas impositivas en esta jurisdicción, además de las normas para su administración, recaudo, fiscalización, determinación, discusión, control, devolución y cobro, al igual que la regulación del régimen sancionatorio, sin perjuicio de los tributos establecidos en normas especiales.

Asimismo, este Acuerdo contiene las normas que regulan las competencias, términos, condiciones y demás aspectos aplicables a la administración de los tributos.

(…)

ARTÍCULO 6. COMPETENCIA GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DISTRITAL. En el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín radican las potestades tributarias de administración, control, recaudo, fiscalización, determinación, imposición de sanciones, discusión, devolución y cobro de los tributos.

Estas funciones son desarrolladas por la Secretaría de Hacienda del Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín a través de las Subsecretarías de Ingresos y Tesorería, de acuerdo con la competencia funcional de cada una y las competencias asignadas en este Acuerdo.
PARÁGRAFO 1. Para los efectos del presente Acuerdo, cuando se utilice la palabra Administración Tributaria Distrital", deberá entenderse que se refiere al Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín como entidad territorial competente y sujeto activo en materia tributaria.

(…)

ARTÍCULO 8. ELEMENTOS DE LOS TRIBUTOS. Los elementos esenciales de los tributos, son:
1. SUJETO ACTIVO. Es el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín como administrador y acreedor de los tributos que se regulan en este estatuto.

(…)

CAPÍTULO XX

ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA

ARTÍCULO 282. AUTORIZACIÓN LEGAL. La estampilla está autorizada por la Ley 122 de 1994.

ARTÍCULO 283. DEFINICIÓN. Es un tributo que se cobra en el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín, destinado a la dotación y sostenimiento de la Universidad de Antioquia.

ARTÍCULO 284. HECHO GENERADOR: Lo constituye la suscripción de contratos, adiciones o modificaciones a los mismos, con el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín en su nivel central y con las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios.

ARTÍCULO 285. SUJETO ACTIVO: El Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín es el sujeto activo de la estampilla que se cause en su jurisdicción, y en el radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, determinación, discusión, recaudo, cobro y devoluciones.

(…)

ARTÍCULO 287. RESPONSABLES: El Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín a través de la Secretaría de Hacienda, aplicará la retención por concepto de la Estampilla Universidad de Antioquia al valor de cada pago a favor del contratista o beneficiario, antes de IVA.

Asimismo, serán responsables las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, quienes deberán aplicar la retención sobre el valor de cada pago a favor del contratista o beneficiario, antes de IVA.

(…)

ARTÍCULO 291. REGISTRO DE LAS ESTAMPILLAS. Las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios y la Secretaría de Hacienda, deberán registrar en las órdenes de pago o de giro de pago anticipados, de cada uno de los contratos sujetos a la Estampilla Universidad de Antioquia, el monto retenido por concepto del tributo.
(…)

ARTÍCULO 293. TRASLADOS DEL RECAUDO POR CONCEPTO DE LA ESTAMPILLA. El valor recaudado por concepto de la estampilla, será trasladado a la Universidad de Antioquia dentro de los diez (10) primeros días hábiles del mes siguiente a su recaudo.

ARTÍCULO 294. DESTINACIÓN DE LOS RECURSOS PRODUCTO DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA. Los recursos recaudados por concepto de la estampilla serán destinados de acuerdo a lo señalado en el artículo 1 de la Ley 122 de 1994, para la inversión y mantenimiento en la planta física, escenarios deportivos, instrumentos musicales, dotación, compra y mantenimiento de equipo, requeridos y necesarios para

desarrollar en la Universidad de Antioquia nuevas tecnologías en las áreas de biotecnología, nuevos materiales, microelectrónica, informática, sistemas de información, comunicaciones, robóticas y dotación de bibliotecas, laboratorios y demás elementos y bienes de infraestructura que requiera el Alma Mater. Parte del recaudo se destinará a cursos en temáticas de género.

Del total deducido la Universidad podrá destinar hasta un 20% para atender los aportes de contrapartida que deben cubrir la atención de la seguridad social de sus empleados.

Por lo menos el 50% del recaudo por concepto de la estampilla se destinará para la investigación en todas las áreas de la Universidad, dando una adecuada y proporcionar distribución en los distintos programas que ofrece la Universidad de Antioquia.

(…)

ARTÍCULO 295. La Universidad de Antioquia podrá requerir la información que considere necesaria para verificar la correcta aplicación de la estampilla y el efectivo recaudo y traslado de los dineros por parte de los responsables" (subrayados fuera de texto).

La Sentencia C-987 de 1999, señala:

"Esta Corporación considera que esos diversos entendimientos permiten precisar el significado de la noción de sujeto activo y el alcance del mandato del artículo 338 de la Carta, según el cual, los actos que crean los tributos deben precisar el sujeto activo del impuesto. En efecto, conforme al anterior análisis, y de acuerdo a ciertas distinciones elaboradas por la doctrina tributaria, es posible atribuir tres significados a la noción de sujeto activo de un tributo. Así, de un lado, es posible hablar del sujeto activo de la potestad tributaria, que es la autoridad que tiene la facultad de crear y regular un determinado impuesto. De otro lado, es posible hablar del sujeto activo de la obligación tributaria, que es el acreedor concreto de la suma pecunaria en que, en general se concreta el tributo, y quien tiene entonces la facultad de exigir esa prestación. Y finalmente, podemos hablar del beneficiario del tributo, que es la entidad que finalmente puede disponer de esos recursos".

Por su parte, la Sentencia C-278 de 2019 de la Corte Constitucional, sobre la definición de impuestos, indica:

"Los impuestos configuran una categoría de tributo, y se caracterizan por: i) ser una prestación de naturaleza unilateral, es decir, expresan un poder de imposición en cabeza del Estado ejercido a través de su establecimiento legal; ii) el hecho generador que los sustentan puede reflejar la capacidad económica del contribuyente o la utilización o consumo de un bien; iii) se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano o grupo social; iv) no incorporan una prestación directa a favor del contribuyente y a cargo del Estado; v) su pago es obligatorio, no es opcional ni discrecional; y vi) el

Estado dispone de ellos con base en prioridades distintas a las del obligado con la carga impositiva".

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar (…).

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

3.5. Baja en cuentas

5. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

(…)

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes.

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio" (subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los ingresos por estampillas en las instituciones de educación superior públicas, es preciso señalar que de conformidad con lo definido por la Corte Constitucional en la Sentencia C-278 de 2019, se concluyó que las estampillas cumplen con la definición de impuestos, por lo tanto, el reconocimiento de las estampillas como ingreso por impuestos en las instituciones de educación superior públicas dependerá de que la institución sea tipificada como sujeto activo, en la ley o norma que las crea.

Por su parte, la Sentencia C-987 de 1999, señala que es posible atribuir tres significados a la noción de sujeto activo de un tributo, teniendo por un lado el sujeto activo de la potestad tributaria, que es la autoridad que tiene la facultad de crear y regular un determinado impuesto; de otro lado, el sujeto activo de la obligación tributaria, que es el acreedor concreto de la suma pecunaria en que, en general se concreta el tributo, y quien tiene entonces la facultad de exigir esa prestación; y el beneficiario del tributo, que es la entidad que finalmente puede disponer de esos recursos.

Así pues, se observa que el Acuerdo 93 de 2023, por medio del cual se expide la norma sustantiva tributaria en el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín, indica en su artículo 6 que en el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín radican las potestades tributarias de administración, control, recaudo, fiscalización, determinación, imposición de sanciones, discusión, devolución y cobro de los tributos; y en su artículo 8 define como sujeto activo al Distrito, otorgándole cualidades de administrador y acreedor de los tributos que se regulan en este estatuto.

Asimismo, en el artículo 285 indica nuevamente que el Distrito es el sujeto activo de la estampilla Universidad de Antioquia, por lo cual se concluye que el Distrito actúa como sujeto activo de la potestad tributaria y al mismo tiempo como sujeto activo de la obligación tributaria.

En este sentido, con las declaraciones tributarias, las liquidaciones oficiales y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los sujetos pasivos por concepto de la Estampilla Universidad de Antioquia, el distrito reconocerá el ingreso por este concepto mediante un débito en la subcuenta 130588-Estampillas de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410576-Estampillas de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

- Reconocimiento del recaudo de la estampilla

Cuando el Distrito efectúe el recaudo de los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 130588-Estampillas de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

- Reconocimiento de la obligación de transferir los recursos por parte del Distrito a la Universidad

Con el acto administrativo que reconoce la obligación de transferir los recursos a la Universidad de Antioquia, el Distrito debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, la Universidad debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 4428-OTRAS

TRANSFERENCIAS. Las subcuentas de transferencias por cobrar y por pagar, así como los ingresos y gastos por transferencias se deben reportar como operación recíproca entre el Distrito y la Universidad.

- Giro de los recursos a la Universidad

Con el giro de los recursos a la Universidad, el Distrito debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la Universidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

***

CONCEPTO No. 20251100040041 DEL 16-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de cuentas por cobrar Creación, nombre, integrantes, funciones, y frecuencia de las sesiones del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable Soportes contables para realizar la baja en cuentas de bienes en los estados financieros

Doctora
MARIA YANED LÓPEZ GONZÁLEZ
Tunja, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251400044922 del 11 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a las funciones asignadas a esta dependencia y en el marco de las competencias de la Unidad de Gestión de Cobro Coactivo, de manera atenta solicitamos a esa honorable Corporación su concepto respecto al procedimiento aplicable para la depuración y baja contable de cartera catalogada como de difícil cobro, con el fin de garantizar la razonabilidad de los estados financieros de la entidad territorial, cartera real de la sectorial y evitar el registro de obligaciones manifiestamente irrecuperables.

En particular, se requiere precisar lo siguiente:

A. Procedimiento

1. ¿Cuál es el trámite que debe adelantar la Unidad de Gestión de Cobro Coactivo para depurar la cartera considerada de difícil recaudo, conforme a las directrices de la Contaduría General de la Nación?
2. ¿Debe agotarse necesariamente la etapa procesal de investigación de bienes y demás actuaciones propias del cobro coactivo, aun cuando existan circunstancias objetivas y verificables que demuestren la imposibilidad material de recaudo?

B. Actos Administrativos

3. ¿Este procedimiento exige la expedición de actos administrativos que declaren la incobrabilidad de la obligación? En caso afirmativo, ¿cuál sería la naturaleza jurídica de dichos actos (resolución, auto, u otro) y qué requisitos mínimos deben cumplir para soportar la depuración contable?
4. ¿Se requiere adicionalmente que estos actos administrativos sean notificados a los deudores, o basta con la motivación mediante una ficha técnica y jurídica dentro del proceso coactivo, para ser llevado a comité de saneamiento Contable del municipio?

C. Comité de Saneamiento Fiscal y Contable

5. ¿El Comité de Saneamiento Fiscal y Contable de la entidad territorial tiene competencia para solicitar, recomendar o avalar la expedición de los actos administrativos que soporten la baja de cartera, o su función se limita a la verificación contable y a la recomendación técnica?
6. ¿Es procedente que el Comité, en desarrollo de sus funciones, recomiende la baja contable de obligaciones que ya carecen de fuerza ejecutoria o que se han tornado materialmente irrecuperables, aun sin que exista decisión judicial o administrativa adicional?

D. Caso específico

A manera de ejemplo, citamos el caso de las obligaciones derivadas de comparendos impuestos a habitantes de calle por infracciones contempladas en la Ley 1801 de 2016 (Código Nacional de Policía y Convivencia Ciudadana), las cuales en su mayoría resultan de imposible recaudo, dada la condición de vulnerabilidad de los infractores y la certeza de inexistencia de bienes embargables.

7. En estos casos, ¿resulta suficiente la constatación de la imposibilidad material de recaudo para solicitar la baja contable de la cartera?
8. ¿Debe la administración agotar el proceso coactivo hasta el archivo por falta de bienes, o puede fundamentarse directamente la depuración en informes técnicos de inviabilidad de cobro, avalados por el Comité de Saneamiento Fiscal y Contable?
9. ¿Qué incidencia tienen en este procedimiento fenómenos jurídicos como la prescripción, la pérdida de fuerza ejecutoria o la caducidad, y cuál debe ser su soporte contable para proceder a la baja de los saldos correspondientes?
10. ¿Es necesario proferir los actos administrativos cuando se presentan los fenómenos de prescripción, caducidad y/o pérdida de fuerza ejecutoria, para ser llevados al comité de saneamiento contable, o basta con la ficha técnica y sus soportes?

Agradecemos la orientación que esa Contaduría tenga a bien brindar, en aras de garantizar que los procedimientos administrativos y contables que adopte el municipio se ajusten a la normatividad vigente y a los principios de transparencia, responsabilidad y confiabilidad de la información financiera pública”.

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

Por su parte, el artículo 6º de la referida ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, c. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia" (Subrayado fuera de texto)

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales.

Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó".

CONCLUSIONES

Preguntas 1, 7 y 9

Conforme a lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

No obstante, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyan saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Así las cosas, en caso de que la entidad establezca que no es posible hacer efectivos los derechos reconocidos como cuentas por cobrar de que trata la consulta, porque, por ejemplo, ya no es viable cobrarlos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes en atención a que se cumplieron los términos de caducidad de la acción o prescripción de los derechos; se probó el estado de precariedad del deudor, en tanto se trata de acreencias derivadas de comparendos impuestos a habitantes de calle por infracciones contempladas en el Código Nacional de Policía y Convivencia Ciudadana; o se presentó otra de las situaciones señaladas en párrafos anteriores, deberá proceder a realizar su baja en cuentas.

Preguntas 2 y 8

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, se precisa que la CGN no es competente para pronunciarse respecto a asuntos de carácter jurídico o administrativo relativos a las actuaciones propias del cobro coactivo, por cuanto dicho asunto no es objeto de regulación por parte de esta entidad. Por lo cual, será la entidad quien determinará los trámites administrativos que debe adelantar para realizar el cobro de sus cuentas por cobrar, y si hay lugar o no a realizarlos previo a la realización de la depuración de sus cuentas por cobrar de los estados financieros.

Preguntas 3, 4, y 10

De conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Dicha norma establece respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, que deben contener como mínimo la fecha, la

cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes. Tambien señala, tratándose de soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, que estos deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; y el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Así las cosas, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico y a los criterios generales establecidos por esta entidad señalados anteriormente.

Así las cosas, se precisa que la CGN no establece la obligación de que las entidades emitan un acto administrativo para efecto de realizar la baja en cuentas de sus cuentas por cobrar, por lo cual, corresponde a la respectiva entidad determinar si para el efecto expedirá tal acto administrativo o si soportará la baja en cuentas con otro documento, teniendo en cuenta que el soporte contable debe cumplir con los requisitos generales señalados por la Norma.

Preguntas 5 y 6

De acuerdo con lo señalado en el numeral 3.2.2. del Procedimiento para la evaluación del control interno contable, las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera y, además, pueden implementar otras herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de dicha información.

De conformidad con lo anterior, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En este sentido, se precisa que entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran las relativas a la depuración de los elementos de los estados financieros y todas aquellas que propendan por mejorar la calidad de la información financiera, por cuanto precisamente el propósito del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es ser una instancia asesora cuyo objeto es coadyuvar en el proceso contable para garantizar de manera permanente dicha depuración y mejora de la calidad de la información.

Por lo cual, es la entidad la que establece la naturaleza de las funciones del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, si este será competente para solicitar, recomendar o avalar la expedición de los actos administrativos que soporten la baja de cuentas por cobrar, o si su función se limita a la verificación contable y a la recomendación técnica, entre otras.

***

CONCEPTO No. 20251100040111 DEL 17-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Catálogo General de Cuentas Procedimiento para la preparación, presentación y publicación de los informes financieros y contables Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Corrección de errores de periodos anteriores Baja en cuentas de cuentas por cobrar y activos intangibles

Doctor
JORGE ALEXANDER SALCEDO LANCHEROS
Director Financiero
Superintendencia Nacional de Salud
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010044332 del 9 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta que como resultado de auditoría adelantada por la Contraloría General de la República se generó hallazgo por el tratamiento dado a ajustes de depuración para cuentas por cobrar y activos intangibles, en esta ocasión solicitamos línea técnica con el fin de identificar los casos en que los mismos afectan subcuentas de patrimonio o cuentas de resultado.

Como contexto al motivo de la consulta, a continuación, se transcriben las redacciones de los hallazgos, así:

'580423 - Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar'

La SNS Mediante Resolución 533 de 2015, aplica los estándares internacionales de información financiera (NIIF), y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector

Publico (NICSP), los cuales en la NIC 8 se establecen los criterios de selección de las políticas contables, las estimaciones contables y los errores, para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos.

Si bien, dentro de los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública y el procedimiento para la Preparación, Presentación y Publicación de Informes Financieros especifica que: 'Si durante el trimestre la entidad cambia una política contable o realiza la corrección de un error material de trimestres anteriores, no habrá lugar a la reexpresión de los informes financieros y contables comparativos. Sin embargo, revelará en las notas a estos informes la naturaleza del cambio de la política o del error y el valor del ajuste de las partidas afectadas. Lo anterior, no obsta para que las entidades que estén en capacidad de reexpresar los informes financieros y contables comparativos puedan hacerlo.', se puede evidenciar que los ajustes realizados por la depuración contable corresponden a errores generados en las vigencias 2010, 2011, 2015, 2018, 2023 y 2024, que contienen errores materiales que no fueron corregidos en las respectivas vigencias y se evidencio que no fueron reexpresados en la vigencia 2024, sin afectar el Estado de Resultados, sino los excedentes de periodos anteriores.

589019021 Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros- Intangibles.

La SNS Mediante Resolución 533 de 2015, aplica los estándares internacionales de información financiera (NIIF) y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Publico (NICSP) los cuales en la NIC 8 se establecen los criterios de selección de las políticas contables, las estimaciones contables y los errores, para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos.

Por lo anterior, y teniendo en cuenta que los activos intangibles dados de baja en el Acta 1159 corresponde a errores en la valoración de su vida útil, y que corresponde a ajustes de vigencias anteriores, se mantiene la observación, toda vez que no se cumple con la aplicación de los estándares internacionales de información financiera, de esta manera se está incumpliendo con las fuentes y criterios establecidos para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos.

Si bien, dentro de los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública y el procedimiento para la Preparación, Presentación Y Publicación de Informes Financieros especifica que: "Si durante el trimestre la entidad cambia una política contable o realiza la corrección de un error material de trimestres anteriores, no habrá lugar a la reexpresión de los informes financieros y contables comparativos. Sin embargo, revelará en las notas a estos informes la naturaleza del cambio de la política o del error y el valor del ajuste de las partidas afectadas. Lo anterior, no obsta para que las entidades que estén en capacidad de reexpresar los informes financieros y contables comparativos puedan hacerlo.', se puede evidenciar que los ajustes realizados por la depuración contable corresponden a errores generados en las vigencias 2014, 2015, 2016, 2018, 2019, 2020 y 2022, que contienen errores

materiales que no fueron corregidos en las respectivas vigencias y que de acuerdo con la norma su no reexpresión afecta el Estado de Resultados de la vigencia 2024.

Frente a estos hallazgos, esta Entidad argumentó utilizar cuentas de resultado debido a que el origen del ajuste se trata de nueva información conocida en la vigencia y no, en corrección a una situación conocida en el momento del registro inicial.

Ahora bien, para el registro de ajustes como los expuestos, la Entidad igualmente afecta las subcuentas 310902002 y 310901002 - Corrección de errores de un periodo contable anterior, principalmente cuando se trata de corrección de situaciones relacionadas con el registro inicial del hecho económico y que corresponda a vigencias anteriores, gestión que igualmente ha sido cuestionada por la Contraloría General de la República.

Dado que el ente de control ha cuestionado el tratamiento dado en ambas vías, se identificó como actividad frente al hallazgo, solicitar a la Contaduría General de la Nación como ente regulador en materia contable pública, línea técnica con el fin de contar con los argumentos de tipo técnico y normativo para la aplicación de uno u otro registro; adicional, si de acuerdo con la regulación contable se puede considerar la aplicación de otro registro no identificado".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

(…)

15.4. Baja en cuentas

38. Un activo intangible se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas del activo intangible se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos

y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo.

28. Cuando la entidad efectúe una corrección de errores de periodos anteriores revelará lo siguiente:

a) la naturaleza del error de periodos anteriores;
b) el valor del ajuste para cada periodo anterior presentado, si es posible;

c) el valor del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y

d) una justificación de las razones por las cuales no se realizó una reexpresión retroactiva por efecto de la corrección del error".

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, indica que la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES "Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de ser distribuido o absorbido".

Asimismo, establece entre otras cosas, que dicha cuenta se debita con "el menor valor generado en la corrección de un error de un periodo contable anterior o por un cambio de política contable" y se acredita "con el mayor valor generado en la corrección de un error de un periodo contable anterior o por un cambio de política contable".

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información. En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular".

Por su parte, el Procedimiento para la preparación, presentación y publicación de los informes financieros y contables, actualizado con la Resolución 261 de 2023, establece: "4. CRITERIOS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

(…)

Para la preparación de los informes financieros y contables, la entidad aplicará los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación, del marco normativo expedido por la CGN que le sea aplicable, excepto por lo siguiente:

4.1. Cambios en las políticas contables y corrección de errores

Si durante el trimestre la entidad cambia una política contable o realiza la corrección de un error material de trimestres anteriores, no habrá lugar a la reexpresión de los informes financieros y contables comparativos. Sin embargo, revelará en las notas a estos informes la naturaleza del cambio de la política o del error y el valor del ajuste de las partidas afectadas. Lo anterior, no obsta para que las entidades que estén en

capacidad de reexpresar los informes financieros y contables comparativos puedan hacerlo (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Teniendo en cuenta que, como lo indica en su consulta, los hallazgos de la Contraloría General de la República hacen referencia a la NIC 8, es necesario precisar que la CGN, en el marco de sus competencias constitucionales y legales, desarrolló el proyecto de modernización de la regulación contable pública tomando como referencia los estándares internacionales de información financiera y, como parte de este proceso, expidió la Resolución 533 de 2015, por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública.

El Marco Normativo para Entidades de Gobierno es un desarrollo propio de la CGN, que tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público y en las NICSP. Por lo tanto, la respuesta a su consulta se da en el contexto del referido Marco Normativo, el cual debe aplicar para efectos contables, la Superintendencia Nacional de Salud.

Ahora bien, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores establece que los errores son omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación.

Cuando se identifiquen errores de periodos anteriores, la entidad deberá corregirlos, sean materiales o no, en el periodo en que se descubran. Para ello, ajustará los valores de las partidas de activos, pasivos y patrimonio afectadas, mediante un débito o crédito en la subcuenta 310901 – Utilidades o excedentes acumulados o en la subcuenta 310902 – Pérdidas o déficits acumulados de la cuenta 3109 – Resultados de ejercicios anteriores. En ningún caso, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores se incluirá en el resultado del periodo en el que dicho error se detecte.

En cuanto a los errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió antes del periodo más antiguo para el cual se

presenta información, deberán reexpresarse los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de modo que los estados financieros reflejen la situación como si los errores nunca se hubieran cometido.

Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad deberá reexpresar la información a partir de la fecha en que sea practicable hacerlo, o, en su defecto, aplicar la corrección de manera prospectiva.

En complemento a lo anterior, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, debe presentar un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo, junto con los efectos correspondientes en el estado de cambios en el patrimonio del periodo. Asimismo, deberá revelar: i) la naturaleza del error identificado en los periodos anteriores: ii) el valor del ajuste correspondiente a cada periodo anterior presentado, cuando sea posible determinarlo; iii) el valor del ajuste al inicio del periodo más antiguo sobre el cual se presenta información; y iv) una justificación de las razones por las cuales no se efectuó una reexpresión retroactiva derivada de la corrección del error.

Por otro lado, es importante resaltar que el Procedimiento para la preparación, presentación y publicación de los informes financieros y contables establece, en su numeral 4, que para la elaboración de dichos informes la entidad deberá aplicar los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación, salvo en aspectos relacionados, entre otras cosas, con los cambios en las políticas contables y la corrección de errores. Al respecto señala que, si durante el trimestre la entidad modifica una política contable o corrige un error material correspondiente a trimestres anteriores, no será necesario reexpresar los informes financieros y contables comparativos. No obstante, deberá revelar en las notas a los informes la naturaleza del cambio o del error, así como el valor del ajuste efectuado en las partidas afectadas.

Esto no implica que la entidad quede exenta de aplicar lo dispuesto en el numeral 4.3 de la Norma sobre políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, mencionado anteriormente, dado que la excepción señalada se refiere exclusivamente al trimestre de presentación en relación con los trimestres anteriores, y no al cumplimiento general de dicha norma.

Ahora bien, puesto que en su consulta solicita conocer los casos en los cuales se afectan las cuentas de resultados, como se mencionó anteriormente, en el caso de corrección de errores no es factible utilizar dichas cuentas. No obstante, cuando la información financiera de la entidad no refleje su realidad económica, por situaciones distintas a errores, deberá aplicar el numeral 3.2.15. del Procedimiento para la evaluación del control interno contable.

Este procedimiento indica que la entidad debe adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel, así como implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información, para evitar que la información financiera revele situaciones como: i) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad; ii) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva; o
iii) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción; entre otros.

En estos casos la entidad adelantará las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular. Así pues, para el caso de las cuentas por cobrar, su baja en cuentas se llevará a cabo cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar; y para el caso de los activos intangibles, cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

En ambos tipos de activos la pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

***

CONCEPTO No. 20251100040291 DEL 21-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de cuentas por cobrar por concepto de sanciones y multas impuestas por la entidad Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar

Doctor
JOSÉ DAVID REYES RODRÍGUEZ
Coordinador Grupo Contabilidad
Agencia Logística de las Fuerzas Militares
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010046732 del 22 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

La presente solicitud tiene como objetivo obtener un concepto técnico que aclare el tratamiento contable de las sanciones y multas impuestas por las siguientes dependencias:

1. Oficina de Control Interno Disciplinario.
2. Secretaría General.
3. Subdirección General de Contratación.
4. Dirección General.

Nuestra entidad, en su calidad de entidad de gobierno, aplica el marco normativo contable establecido en el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), el cual se fundamenta en la Resolución 354 de 2007 y sus posteriores modificaciones. El objeto social de la Agencia Logística de las Fuerzas Militares es proveer bienes y servicios logísticos a las Fuerzas Militares, con el fin de garantizar la defensa, la seguridad y la soberanía nacional.

En aras de garantizar la correcta aplicación de la normativa contable y el adecuado registro de nuestras operaciones, formulo las siguientes preguntas:

1. Reconocimiento Inicial:¿Cuál es el tratamiento contable específico para cada tipo de sanción o multa (disciplinaria, administrativa y contractual)? ¿Deben reconocerse únicamente cuando el fallo o acto administrativo esté ejecutoriado? En caso contrario, ¿en qué momento se deben reconocer? ¿Cuál es el tratamiento contable en cuentas de orden deudoras?
Teniendo en cuenta que la Ley 1952 de 2019 (Código General Disciplinario) establece en su artículo 53, parágrafo 2, que "el valor de las multas impuestas por la entidad será destinado al Fondo de Bienestar de la entidad, para la financiación de programas de bienestar social para los empleados", solicitamos su concepto técnico respecto a lo siguiente:

2. Naturaleza Contable: ¿Cuál es el tratamiento contable que la entidad debe aplicar para los recursos destinados a dicho fondo? ¿Deben constituir un pasivo hasta su efectivo recaudo y destinación, o se deben reconocer como un ingreso en el momento en que la sanción esté ejecutoriada, aun cuando el recurso tenga una destinación específica?

3. Depuración de Cartera: Considerando que la finalidad de estos recursos es el bienestar de los empleados, ¿al momento de generar la baja en cuentas de una sanción que no se logre recaudar, se puede realizar la depuración contable de las sanciones en los recursos que se han reconocido en el fondo, aun cuando su destino sea el mencionado Fondo de Bienestar? Si la respuesta es afirmativa, ¿cuál es el procedimiento contable para dar de baja dichos saldos en el pasivo correspondiente al fondo?

4. Intereses de Mora: ¿Cuál es el tratamiento contable de los intereses de mora que se generen sobre las multas y sanciones? ¿En qué momento y bajo qué criterios deben reconocerse y causarse?

5. Sanciones de Difícil Recaudo: ¿Cuál es el tratamiento contable adecuado para aquellas sanciones o multas que se consideran de difícil recaudo? ¿Existen criterios específicos definidos por la CGN para su reconocimiento?

6. Deterioro de Valor: ¿Cómo se debe realizar el reconocimiento contable del deterioro de valor de las sanciones y multas que se impusieron en vigencias anteriores y en la vigencia actual? ¿Existen pautas para el cálculo de dicho deterioro, considerando el tiempo de mora o la situación financiera del sancionado?

7. Baja en Cuentas:

Sanciones de vigencias anteriores: ¿Cuál es el reconocimiento contable para la baja en cuentas de las sanciones impuestas en vigencias anteriores cuando estas ya se encuentran deterioradas y cuando no lo están?

Sanciones de la vigencia actual: ¿Cuál es el tratamiento contable para la baja en cuentas de sanciones impuestas en la vigencia actual que no han sido objeto de deterioro y cuando si lo están?

8. Sanción Disciplinaria sin Recaudo en Efectivo: ¿Qué tratamiento contable debe aplicarse cuando se emite una sanción disciplinaria a un funcionario que labora en la entidad y esta consiste únicamente en la suspensión del cargo sin que haya un recaudo de dinero, pero sí una afectación de los salarios que deja de percibir por el término establecido?.

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar

beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

""CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro

de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

2.6. Revelaciones

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y

rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

33. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

1.4.2. Medición

(…)

35. Las multas y sanciones se medirán por el valor liquidado en el acto administrativo proferido por la autoridad que imponga la multa o sanción" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, de la siguiente manera: "Representa el valor de las cuentas por cobrar a favor de la entidad pendientes de recaudo, que por su antigüedad y morosidad han sido reclasificadas desde la cuenta principal" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Dicho marco conceptual señala que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Tanto los activos como los ingresos se reconocen siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Hechas las anteriores precisiones, se tiene que la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso de las multas y sanciones de que trata la consulta.

Sobre el particular, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

Respecto al reconocimiento contable de los ingresos por multas y sanciones, la referida Norma dispone que se debe realizar cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso, y establece que se medirán por el valor liquidado en el acto administrativo proferido por la autoridad que imponga la multa o sanción.

De conformidad con lo anterior, las entidades deben realizar el reconocimiento contable de sus multas y sanciones cuando el respectivo acto administrativo mediante el cual impongan la multa o sanción adquiera firmeza, y el valor por el cual deberán reconocer la acreencia será el establecido en tal acto administrativo.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

De modo que, la respectiva entidad determina en su manual de políticas contables, entre otras cosas, los factores a considerar para estimar el deterioro de manera individual, y la forma en que realizará la agrupación de las cuentas por cobrar según su riesgo crediticio para la estimación del deterioro de manera colectiva.

Por otro lado, respecto a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, se tiene que, habrá lugar a realizarla, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Hechas las anteriores precisiones, se responden sus inquietudes de la siguiente manera:

Puntos 1 y 2

Conforme a lo establecido, la entidad deberá reconocer los ingresos y las cuentas por cobrar que representen los derechos a su favor originados en multas o sanciones impuestas a terceros cuando el respectivo acto administrativo se encuentre ejecutoriado o adquiera firmeza. Lo anterior, con independencia de que dichas multas o sanciones tengan una destinación específica y de que su naturaleza sea disciplinaria, administrativa o contractual.

Punto 3

En caso de que no sea viable recaudar los recursos por concepto de multas o sanciones, en atención a que ocurrió alguna de las situaciones que dan lugar a la realización de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, la entidad deberá proceder a realizar la misma, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que

conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Punto 4

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Conforme a lo anterior, los intereses de mora, al igual que los demás derechos que se reconocen como cuentas por cobrar, deben registrarse en los estados financieros una vez surja el derecho en cabeza o a favor de la entidad y la misma pueda exigir el pago al tercero.

Puntos 5 y 6

Como se señaló anteriormente, la CGN establece que con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor, y le corresponde definir a cada entidad, en su respectivo manual de políticas contables, qué tipo de deterioro aplicará conforme a la naturaleza de sus cuentas por cobrar, esto es, si individual o colectivo, y los factores que tendrá en cuenta para realizar el cálculo de las pérdidas crediticias esperadas para aplicar los mismos.

Ahora bien, la entidad podrá reclasificar a la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, aquellas cuentas por cobrar que considere como tales, atendiendo a su antigüedad y morosidad.

Punto 7

En caso de que la entidad establezca que no es posible hacer efectivos los derechos reconocidos como cuentas por cobrar, porque, por ejemplo, ya no es viable cobrarlos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes en atención a que se cumplieron los términos de caducidad de la acción o prescripción de los derechos, o se encuentran en otra de las circunstancias definidas para su baja en cuentas, deberá proceder a realizar la misma.

Para este efecto, la entidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia se registrará con un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

Si la entidad cuenta con información de la que se desprenda que no recibirá el pago de la cuenta por cobrar en el mismo periodo contable en que surgió el derecho, porque por ejemplo, el deudor falleció en dicho periodo contable y no cuenta con un patrimonio que se pueda perseguir para cobrar la acreencia, registrará la baja en cuentas con un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, y un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.
Punto 8

Si la entidad expide una sanción disciplinaria contra un funcionario que no se refiera a efectivo, como por ejemplo, la suspensión del cargo, dicho acto administrativo no será objeto de reconocimiento contable en los estados financieros.

Ahora bien, si el funcionario deja de percibir su remuneración con ocasión a la sanción impuesta, este hecho se reconocerá con normalidad, de manera que la entidad no registrará la cuenta por pagar por salarios ni el gasto respectivo durante el tiempo en que el funcionario no asista a trabajar, y revelará tal situación en las notas a los estados financieros.

***

CONCEPTO No. 20251100040311 DEL 21-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de cuentas por cobrar que son objeto de controversia judicial y el deudor realiza abonos o las paga totalmente

Doctora
LAURA MARCELA HINCAPIÉ MUÑOZ
Secretaria General
Corporación Autónoma Regional de Risaralda
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010046012 del 17 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el marco del proceso auditor adelantado por la Contraloría General de la República sobre los estados financieros de la CARDER, se formuló la Observación No. 7, en la cual se sugiere disminuir el valor registrado en la cuenta 1311 – Derechos por Cobrar por Tasas Retributivas, derivado de las facturas No. 28 y 29 de 2019 expedidas a favor de la Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Pereira – Aguas y Aguas de Pereira.

Frente a esta recomendación, la CARDER considera que no es procedente registrar la disminución del derecho por cobrar, teniendo en cuenta:

Las facturas mencionadas son objeto de demanda ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, lo cual derivó en la suspensión de los procesos de cobro coactivo mediante Resolución No. 0130 del 25 de enero de 2023. El pago realizado por Aguas y Aguas por valor de $653.711.629 el 26 de julio de 2024 no puede ser aplicado directamente a la cuenta por cobrar, debido a que la liquidación del crédito está pendiente de aprobación y la obligación se encuentra en litigio.

La entidad ha actuado con diligencia y prudencia, reconociendo el ingreso como un recurso a favor de terceros en la cuenta 24072001 – Partidas conciliatorias, en

cumplimiento de la Resolución 165 de 2023 y con base en el principio de representación fiel.

(…)

¿Es procedente, de conformidad con la Resolución 533 de 2015 y sus modificaciones, registrar la disminución de una cuenta por cobrar derivada de un acto administrativo en firme (ejecutoriado), cuando esta obligación se encuentra en litigio ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, y a pesar de que se haya recibido un pago parcial, no se ha aprobado la liquidación del crédito ni existe decisión judicial definitiva sobre el fondo del asunto?

¿Es procedente realizar la afectación de resultados (gasto) para la Entidad si el concepto final es disminuir la cuenta por cobrar y registrar una provisión si resulta ser probable?

Adicionalmente:

En caso de no ser procedente su disminución, ¿es correcto registrar dicho pago en la cuenta 249090 Otras cuentas por pagar, mientras se resuelve el litigio, para preservar la representación fiel de la situación financiera y evitar el reconocimiento prematuro de ingresos o la afectación de activos? O de no ser esa cuenta que otra cuenta cumple con las condiciones para realizar este reconocimiento de este pasivo".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA) señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.
2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.
3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.
4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.
5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

ARTÍCULO 88. PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO. Los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Cuando fueren suspendidos, no podrán

ejecutarse hasta tanto se resuelva definitivamente sobre su legalidad o se levante dicha medida cautelar" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(…)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la

devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(…)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

(…)

2. PASIVOS CONTINGENTES

2.1. Reconocimiento

1. Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en la información financiera, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

2. Los pasivos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la salida de recursos sea probable y que se obtenga una medición fiable de la obligación, se procederá al reconocimiento del pasivo y del gasto en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Cuando un acto administrativo mediante el cual se establece un derecho a favor de la entidad es objeto del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, no

debe realizarse solo por este hecho la baja en cuentas de las partidas que lo representan, dado que de conformidad con lo establecido en el artículo 88 del CPACA, los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

En este sentido, lo que corresponde a la entidad es evaluar, en el transcurso del proceso judicial, si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo en atención a que, de acuerdo a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros procede cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre para las cuentas por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a dicha cuenta por cobrar.

Así las cosas, si la entidad cuenta con la información para determinar que no es probable que reciba los flujos financieros durante el transcurso del proceso judicial, ni tampoco una vez culminado el mismo en atención a la probable declaratoria de nulidad del acto administrativo, deberá realizar la baja en cuentas de la cuenta por cobrar.

Por el contrario, si la entidad determina que es probable que, durante el proceso judicial o una vez culminado el mismo, pueda esperar recibir algún flujo financiero, deberá mantener reconocida la cuenta por cobrar y sólo dejará de reconocerla en caso de que se declare su nulidad. De manera que, la entidad deberá continuar aplicando la Norma de cuentas por cobrar para su medición posterior, o de ser el caso, para registrar su recaudo total o parcial.

De esta manera, los abonos o el pago total realizado por el deudor antes y durante el proceso judicial deben disminuir el valor de la cuenta por cobrar.

De allí que la entidad deba evaluar la probabilidad de que deba devolver la totalidad o parte de los valores pagados por el deudor, de manera que: a) si es probable que deba devolver la totalidad o parte de los valores pagados por el deudor, debe atender lo señalado en la Norma de provisiones, con el fin de reconocer y medir la provisión correspondiente por el monto estimado a devolver; b) si es posible que deba devolver la totalidad o parte de los valores pagados por el deudor, debe atender lo señalado en la Norma de pasivos contingentes, con el fin de revelar la obligación; y c) si la probabilidad de que la entidad deba devolver total o parcialmente los valores pagados por el deudor es remota, entonces la entidad no debe reconocer ni revelar información al respecto.

En este sentido, respecto al caso concreto se precisa que el valor pagado por la empresa deudora a la entidad debe ser registrado como un menor valor de la cuenta por cobrar, de forma que la misma sea cancelada o disminuida, según corresponda. De igual forma, la entidad deberá evaluar la probabilidad de tener que devolver la totalidad o una parte

de los recursos recibidos, de forma que, de ser el caso, revele el pasivo contingente o reconozca la provisión correspondiente.

***

CONCEPTO No. 20251100044511 DEL 20-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de cuentas por cobrar que representan multas Corrección del error contable de no realizar el registro contable de cuentas por cobrar

Doctor
RODOLFO ANTONIO MUNEVAR MORENO
Tunja, Boyacá.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100049602 del 07 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En desarrollo de las actividades contables de una entidad territorial y Entendiendo que se determinó la no materialidad del error de acuerdo con la políticas de la entidad y en la auditoria se manifestó una observación donde se exponen varias afirmaciones por parte de la auditora encargada para justificar un hallazgo que se establece como 'OBSERVACIÓN No. 4 Administrativa con presunto alcance disciplinario, por la incorporación de $ 11.001.960.576, como 'cuentas por cobrar' (IAFG, 2024, p. 247).

A. la primera afirmación expuesta en un informe de auditoría fiscal señala 'Adicionalmente los $ 11.001.960.576 son valores que presuntamente se encuentran prescritos, hecho que será revisado en otro proceso auditor. Situación que genera una sobreestimación de las cuentas por cobrar en $11.001.960.576 y subestimación de la cuenta patrimonio, por el mismo valor' (IAFG, 2024, p. 247).

Surgen las preguntas:

1. Corresponde al contador público de la entidad presumir la prescripción de los derechos de las cuentas por cobrar a una entidad; o se entiende que deben ser los funcionarios de la dependencia responsable y el representante legal quienes deben realizar el proceso para que se expida el acto administrativo para prescribirlas.

2. Si no hay acto administrativo donde el municipio renuncie a las cuentas por cobrar [multas] de vigencias anteriores, se sobreestiman las cuentas por cobrar al reconocerlas en la contabilidad de la entidad; así mismo, es un error de la aplicación de la norma presentarlas y revelarlas en los estados financieras del periodo y posteriores periodos.

3. Si al aplicar la política de errores de periodos anteriores, para reconocer cuentas por cobrar de periodos anteriores, es cierta la afirmación de que se subestima el patrimonio; si el registro realizado se hace en el crédito; lo cual indica que el patrimonio tiene un impacto positivo y no negativo.

B. La afirmación expuesta en un informe de auditoría fiscal señala:

'Además, llama la atención del equipo auditor el registro de los $11.001.960.576 contra la cuenta patrimonio, y no contra la cuenta 411002 si supuestamente son cuentas por cobrar. Generando una sobreestimación de las cuentas por cobrar y una subestimación de la cuenta patrimonio' (IAFG, 2024, p. 247).

Surge la pregunta:

Es correcto reconocer como ingreso una cuenta por cobrar [multa] de vigencias anteriores que no estaba reconocida por error u omisión; o por el contrario se debe aplicar la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores…

(…)

C. La afirmación expuesta en un informe de auditoría fiscal señala:

"Durante la vigencia 2023, la alcaldía municipal de Tunja, registro en los estados financieros en el grupo de cuentas por cobrar el valor de $11.001.960.576 correspondiente a multas de código de policía de vigencias 2017 a 2023, las cuales fueron reportadas a contabilidad, el 18 de enero de 2024 mediante radicado 1453-0016, expedido por la profesional especializada de la unidad de cobro coactivo. Este valor fue registrado contablemente en el mes de diciembre de 2023 s/n la nota expedida por la Unidad de cobro coactivo, sin ningún soporte, ni análisis (acta de comité de saneamiento contable, acto administrativo firmado por el ordenador del gasto)' (IAFG, 2024, p. 247)

Surge la pregunta:

Limita el juicio profesional y la responsabilidad del contador público para aplicar el marco normativo contable que la entidad tenga "otra herramientas de mejora continua" como el Comité de Sostenibilidad o quien haga sus veces; teniendo en cuenta que la resolución la Resolución 193 de 2016, en su numeral 3.2.2. expresa como "Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información financiera" la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad; además, el mismo numeral 3.2.2 habla de diversidad de herramientas e incluye otras herramientas como son las "sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera", situación que ocurre en la entidad. Además, el numeral 3.2.2 de la resolución 193 de 2016, señala que estas herramientas no afectan la responsabilidad y autonomía del profesional, textualmente expresa "lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

33. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

1.4.2. Medición

(…)

35. Las multas y sanciones se medirán por el valor liquidado en el acto administrativo proferido por la autoridad que imponga la multa o sanción.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de

diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.9. Coordinación entre las diferentes dependencias

La visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades.

3.2.9.1. Responsabilidad de quienes ejecutan procesos diferentes al contable

El proceso contable de la entidad está interrelacionado con los demás procesos que se llevan a cabo, por lo cual, en virtud de la característica recursiva que tienen todos los sistemas y en aras de lograr la sinergia que permita alcanzar los objetivos específicos y organizacionales, todas las áreas de la entidad que se relacionen con el proceso contable como proveedores de información tienen el compromiso de suministrar los datos que se requieran, de manera oportuna y con las características necesarias, de modo que estos insumos sean procesados adecuadamente.

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos; por lo tanto, las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán

las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos
a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los

datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Dicho marco conceptual señala que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Tanto los activos como los ingresos se reconocen siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Hechas las anteriores precisiones, se tiene que la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso de las multas y sanciones de que trata la consulta.

Sobre el particular, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

Respecto al reconocimiento contable de los ingresos por multas y sanciones, la referida Norma dispone que se debe realizar cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta

decisión no proceda ningún recurso, y establece que se medirán por el valor liquidado en el acto administrativo proferido por la autoridad que imponga la multa o sanción.

De conformidad con lo anterior, las entidades deben realizar el reconocimiento contable de sus multas y sanciones cuando el respectivo acto administrativo mediante el cual impongan la multa o sanción adquiera firmeza, y el valor por el cual deberán reconocer la acreencia será el establecido en tal acto administrativo.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Por otro lado, de conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

La CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del hecho económico y teniendo en cuenta que los soportes de contabilidad de origen externo que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad

llevó a cabo la operación; y que los soportes de origen interno producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto.

Así mismo, la Norma establece respecto a ambos tipos de soportes de contabilidad, que el sistema de información de las entidades deberá permitir identificar su trazabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

De conformidad con lo anterior, aunque la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las entidades, se tiene que como mínimo la entidad debió contar con los respectivos actos administrativos en firme para realizar el reconocimiento contable de las multas referidos en la consulta.

Así las cosas, dado que en la consulta se señala que la entidad registró en sus estados financieros cuentas por cobrar que no habían sido reconocidas en periodos anteriores, y que en los informes de la Contraloría se señala que no se cuenta con soporte de tales derechos, la entidad deberá evaluar si dichas acreencias surgieron o no a favor de la entidad.

En este sentido, si una vez analizado por la entidad se establece la entidad reconoció cuentas por cobrar sin que existiera el documento soporte correspondiente, es decir, si registró contablemente acreencias inexistentes, el hecho de haber incorporado estos derechos en los estados financieros también constituye un error contable que se deberá corregir conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor de las acreencias inexistentes.

Por otro lado, si determina que realizó el reconocimiento contable de multas surgidas en periodos anteriores con base en acreencias que estaban a su favor, en tanto cuenta con los actos administrativos en firme mediante los cuales se impusieron tales acreencias, el hecho de no haberlas registrado cuando surgieron los derechos corresponde a un error contable que se debió corregir conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.
En ambos escenarios, con posterioridad a la corrección del error, la entidad debe evaluar su materialidad. En caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Sobre el particular, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que la entidad debe realizar de manera permanente el análisis y verificación

de la información contable, contrastándola con datos internos y externos, esto incluye conciliaciones con las diferentes áreas. Asimismo, señala que la entidad debe adelantar la depuración contable en forma permanente para que la información financiera refleje fielmente su situación económica, implementando las acciones y controles necesarios para mejorar la calidad de los datos en los estados financieros.

De conformidad con lo anterior, a continuación se resuelven sus inquietudes:

Punto A.

1. Corresponde al contador público de la entidad presumir la prescripción de los derechos de las cuentas por cobrar a una entidad; o se entiende que deben ser los funcionarios de la dependencia responsable y el representante legal quienes deben realizar el proceso para que se expida el acto administrativo para prescribirlas.

Conforme al Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, la visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte del contador y de quienes ejecutan los procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades.

De allí que el mismo Procedimiento establezca que las entidades deben elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que se desarrollan las actividades contables y se asignan las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente.

De acuerdo con lo anterior, realizar la evaluación y análisis jurídico sobre si ha transcurrido o no el término de prescripción de un derecho representado en una cuenta por cobrar, corresponde realizarlo al área jurídica de la entidad o al área que se haya señalado para el efecto en sus manuales, de forma que la información susceptible de registro contable sea entregada oportunamente al área financiera.

Ahora bien, respecto a la expedición del acto administrativo, esta entidad se permite precisar que no es competente para pronunciarse, en tanto ello también obedece a un asunto de carácter jurídico que debe ser evaluado por la entidad con el apoyo de su área jurídica.

2. Si no hay acto administrativo donde el municipio renuncie a las cuentas por cobrar [multas] de vigencias anteriores, se sobreestiman las cuentas por cobrar al reconocerlas en la contabilidad de la entidad; así mismo, es un error de la aplicación de la norma presentarlas y revelarlas en los estados financieras del periodo y posteriores periodos.

Como se señaló anteriormente, si la entidad cuenta con los actos administrativos en firme mediante los cuales se impusieron tales acreencias y sobre las mismas espera la entrada un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al

efectivo u otro instrumento, el hecho de no haberlas registrado cuando surgieron corresponde a un error contable que se debió corregir conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Ahora bien, sobre el particular es preciso señalar que la entidad no sólo deja de esperar un flujo financiero cuando se expide un acto administrativo que declare la prescripción, sino que puede dejar de esperar un flujo financiero por diversas circunstancias entre ellas, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyan saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

De igual manera, es preciso señalar que previo al análisis de la baja en cuentas de derechos surgidos a favor de la entidad, se debió aplicar su deterioro conforme al acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar.

De allí la importancia de la visión sistémica de la contabilidad, y de que las diferentes áreas, entre ellas el área jurídica, participen, según su competencia, en lo relativo al reconocimiento, medición posterior y baja en cuentas de los elementos de los estados financieros.

3. Si al aplicar la política de errores de periodos anteriores, para reconocer cuentas por cobrar de periodos anteriores, es cierta la afirmación de que se subestima el patrimonio; si el registro realizado se hace en el crédito; lo cual indica que el patrimonio tiene un impacto positivo y no negativo; y

Punto B. Es correcto reconocer como ingreso una cuenta por cobrar [multa] de vigencias anteriores que no estaba reconocida por error u omisión; o por el contrario se debe aplicar la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Conforme a lo señalado anteriormente, si la entidad expidió multas a su favor por medio de actos administrativos que adquirieron firmeza y de ellas se esperaban flujos

financieros, el hecho de que la entidad no haya registrado en sus estados financieros tales acreencias corresponde a un error, que debió corregirse aplicando la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad debió registrar las cuentas por cobrar con un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-AJUSTES DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Punto C. Limita el juicio profesional y la responsabilidad del contador público para aplicar el marco normativo contable que la entidad tenga "otra herramientas de mejora continua" como el Comité de Sostenibilidad o quien haga sus veces

El contador público ejerce la conducción del proceso contable, liderando la generación, depuración y evaluación de la información financiera de la entidad. Su actuación se fundamenta en la autonomía profesional, entendida como la capacidad de aplicar su juicio profesional, interpretar y dar cumplimiento al marco normativo aplicable a la entidad y tomar decisiones fundamentadas que aseguren la calidad, relevancia y representación fiel de la información. En este sentido, las herramientas institucionales, como el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, señalado en el numeral 3.2.2. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, constituye un mecanismo de apoyo que facilita la operatividad y coadyuba en el proceso contable.

De acuerdo con lo anterior, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En ese sentido, la entidad deberá atender a las funciones que se asignen al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable y, en los casos en que dichas funciones contemplen su participación o concepto, deberá solicitar su apoyo. En los demás casos, cuando no se prevea la intervención del comité, corresponderá al contador público, en ejercicio de su juicio profesional, tomar las decisiones pertinentes garantizando en todo caso la observancia de la regulación contable pública vigente expedida por la Contaduría General de la Nación.

***

CONCEPTO No. 20251100046631 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Cuentas por cobrar Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMAS	Tratamiento contable de los recursos entregados como capital semilla por parte del Fondo Emprender

Doctora
SANDRA VIVIANA SASTOQUE SÁNCHEZ
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA)
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010055722 del 10 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA, identificado con NIT 899.999.034, en cumplimiento de los principios de la contabilidad pública y en mi calidad de Contador Público de la entidad, me permito solicitar un concepto técnico respecto al tratamiento contable que debe aplicarse al reconocimiento de los recursos entregados por nuestra entidad a los emprendedores través del Fondo Emprender.

Es importante recordar que el Fondo Emprender (sin personería jurídica) se creó a partir de la Ley 789 de 2002 (art. 40), como una cuenta independiente y especial adscrita al Servicio Nacional de Aprendizaje SENA, la cual es administrada igualmente por el SENA y cuyo objeto exclusivo es financiar iniciativas empresariales que provengan y sean desarrolladas por aprendices o asociaciones entre aprendices, practicantes universitarios o profesionales cuya formación se esté desarrollando o se haya desarrollado en instituciones reconocidas por el Estado de conformidad con la ley 30 de 1992, la ley 115 de 1994 y demás que las complementen, modifiquen o adicionen.

Adicionalmente según lo establecido por el artículo 9 del Decreto 934 del 2003, los recursos del Fondo Emprender están constituidos en un 80% por la monetización total

o parcial de la cuota de aprendizaje, los aportes del Presupuesto Nacional y los recursos financieros obtenidos de organismos de cooperación nacional e internacional, la banca multilateral, organismos internacionales, donaciones, entre otros.

La cuota de monetización que constituye el 80% de los recursos del Fondo Emprender, es un aporte establecido por la Ley 789 de 2002, el cual deben cancelar los obligados a cumplir una cuota mínima de aprendices, cuando estos no quieran contratarlos, es decir que cuando una empresa obligada a patrocinar no desea contratar a los aprendices puede convertir en pesos la cuota de aprendices y realizar el respectivo aporte al SENA. Es así como el artículo 10 del Decreto 934 de 2003 señala que el Servicio Nacional de Aprendizaje, definirá los mecanismos de recaudo de dicha cuota de monetización y establecerá el giro directo del ochenta por ciento (80%) de la respectiva cuota, a la cuenta especial del Fondo Emprender.

Ahora bien, en el CONCEPTO No. 20221100052081 DEL 22-07-2022, centrado en el SUBTEMA: Tratamiento contable de los recursos entregados como capital semilla por parte del Fondo Emprender, el SENA realizó la siguiente consulta frente al manejo de los recursos del Fondo Emprender:

(…)

En atención a lo expuesto, solicitamos de manera atenta la reevaluación del concepto emitido respecto al reconocimiento del préstamo por cobrar en el momento en que la entidad administradora de los recursos informe al SENA sobre el desembolso realizado a los beneficiarios del Fondo Emprender. Esto, teniendo en cuenta que los recursos desembolsados están condicionados al cumplimiento de los indicadores de seguimiento y a la condonación expresa por parte del Consejo Directivo.

En este sentido, consideramos que el reconocimiento contable de estos hechos económicos debería realizarse de la siguiente manera:

En caso de condonación de los recursos por parte del Consejo Directivo, estos deberán reconocerse como un gasto cuya contrapartida sería la cuenta 198605 – Gasto diferido por subvenciones condicionadas.

En caso de no condonación de los recursos, deberá registrarse un débito en la cuenta 141590 – Otros préstamos concedidos, con crédito en la subcuenta 198605 – Gasto diferido por subvenciones condicionadas.

Es decir consideramos necesario revaluar lo mencionado en el CONCEPTO No. 20221100052081 DEL 22-07-2022 "(…) Así las cosas, cuando la entidad que administre los recursos le informe al SENA sobre el desembolso a los beneficiarios del Fondo, el SENA debitará la subcuenta 141590-Otros préstamos concedidos de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta

1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, según sea el caso. (…)" negrilla y subrayado fuera de texto.

Lo anterior, debido a que, una vez la entidad administradora de los recursos informe al SENA sobre el desembolso efectuado a los beneficiarios del Fondo Emprender, se considera que el SENA deberá registrar, en ese momento, un débito en la subcuenta 198605 – Gasto diferido por subvenciones condicionadas, dado que en esa etapa inicial aún no se ha determinado si el emprendedor cumplirá con las condiciones necesarias para la condonación de los recursos. Dicho registro deberá mantenerse hasta tanto el Consejo Directivo emita el aval de condonación o no de los recursos desembolsados, considerando que el eventual retorno de los dineros por parte del emprendedor dependerá del incumplimiento de los indicadores de gestión establecidos para el proyecto, información que se conocerá posteriormente, durante el desarrollo del mismo.

Una vez el Consejo Directivo emita el aval de condonación, lo cual puede ocurrir meses o incluso años después del desembolso, y contando con la certeza del cumplimiento de las condiciones establecidas, se procederá al reconocimiento del gasto correspondiente. En caso contrario, si el concepto emitido es la no condonación, será en ese momento cuando se reconozca el préstamo por cobrar en la cuenta 141590 – Otros préstamos concedidos.

Por último, planteamos el siguiente interrogante: dado que no se han establecido condiciones asociadas al desembolso de los recursos, tales como tasa, período, plazo y demás, ¿sería factible efectuar este reconocimiento contable como una cuenta por cobrar? Lo anterior, se pone en consideración a lo dispuesto por el Marco normativo para entidades de Gobierno. Agradecemos de antemano la atención prestada y quedamos atentos a su valiosa orientación para garantizar el adecuado registro contable de estos hechos económicos conforme a la normatividad vigente".

CONSIDERACIONES

La Ley 789 de 2002, por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del Código Sustantivo de Trabajo, establece:

"ARTÍCULO 40. FONDO EMPRENDER. Créase el Fondo Emprender, FE, como una cuenta independiente y especial adscrita al Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, el cual será administrado por esta entidad y cuyo objeto exclusivo será financiar iniciativas empresariales que provengan y sean desarrolladas por aprendices o asociaciones entre aprendices, practicantes universitarios o profesionales que su formación se esté desarrollando o se haya desarrollado en instituciones que para los efectos legales, sean reconocidas por el Estado de conformidad con las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994 y demás que las complementen, modifiquen o adicionen.

En el caso de las asociaciones estas tendrán que estar compuestas mayoritariamente por aprendices.

El Fondo Emprender se regirá por el Derecho privado, y su presupuesto estará conformado por el 80% de la monetización de la cuota de aprendizaje de que trata el artículo 34, así como por los aportes del presupuesto general de la nación, recursos financieros de organismos de cooperación nacional e internacional, recursos financieros de la banca multilateral, recursos financieros de organismos internacionales, recursos financieros de fondos de pensiones y cesantías y recursos de fondos de inversión públicos y privados.

PARÁGRAFO. El Gobierno Nacional determinará dentro de los 6 meses siguientes a la promulgación de esta ley, las condiciones generales que sean necesarias para el funcionamiento de este fondo. La decisión de financiación de los proyectos empresariales presentados al Fondo Emprender será tomada por el Consejo Directivo del SENA".

El Decreto 1072 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Trabajo, dispone:

"Artículo 2.2.6.4.6. Sistema de manejo de los recursos. De acuerdo con lo dispuesto en la ley y las directrices que imparta el Consejo de Administración del Fondo, el Director General del Servicio Nacional de Aprendizaje, (SENA), podrá contratar total o parcialmente el manejo de los recursos del Fondo, mediante encargo fiduciario, fondos fiduciarios, contratos de fiducia, contratos de administración de recursos y de proyectos, de mandato y los demás negocios jurídicos que sean necesarios, para la correcta administración de los recursos del Fondo.

Artículo 2.2.6.4.7. Destinación de los recursos. De conformidad con lo dispuesto en el inciso primero del artículo 40 de la Ley 789 de 2002, los recursos del Fondo Emprender (FE) se dedicarán exclusivamente a financiar las iniciativas o proyectos empresariales presentados y desarrollados por los beneficiarios del mismo, de conformidad con la política del Ministerio del Trabajo en materia de empleo, prevención, mitigación y superación de los riesgos socioeconómicos" (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte, el Acuerdo 010 de 2019, por el cual se establece el Reglamento Interno del Fondo Emprender (FE) y deroga en su totalidad el acuerdo 00006 de 2017, señala:

"Artículo 2°. El manejo y funcionamiento del Fondo emprender se guiará por el derecho privado y su desarrollo deberá responder a los fines y metas determinadas por la Ley 789 o la que la remplace.

Se tendrán como competentes para el manejo y funcionamiento los siguientes:

1. Consejo Directivo Nacional: Quien tendrá las funciones y tareas asignadas por la Ley 789 de 2002 y los decretos reglamentarios y especialmente en desarrollo de estas facultades mediante decisión en acta podrá modificar temporal o permanentemente su funcionamiento determinar la aprobación de financiación, la condonación, o no condonación de recursos, y en general cualquier acción que se requiera para el debido funcionamiento del Fondo. Igualmente decidirá sobre los recursos de reposición que se interpongan ante éste.

(…)

Artículo 6°. Objeto del Fondo Emprender (FE). El Fondo Emprender FE tendrá como objeto exclusivo financiar iniciativas empresariales que provengan y sean desarrolladas por aprendices o asociaciones entre aprendices, practicantes universitarios o profesionales, cuya formación se esté desarrollando o se haya desarrollado en las Instituciones reconocidas por el Estado, de conformidad con las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994 y demás que las complementen, modifiquen o adicionen.

Artículo 7°. Beneficiarios. Podrán acceder a los recursos del Fondo Emprender, los ciudadanos colombianos, mayores de edad, que no tenga constituida persona jurídica legalmente y que estén interesados en iniciar un proyecto empresarial desde la formulación de su plan de negocio y que acrediten al momento del aval del plan de negocio, alguna de las siguientes condiciones:

(…)

Artículo 9°. Calidad de los recursos. De conformidad con lo señalado en el artículo 40 de la Ley 789 de 2002 y el numeral 3 del artículo 5o del Decreto 934 de 2003, los recursos entregados por el Fondo Emprender tendrán la calidad de capital semilla condonable, siempre y cuando la destinación que se les dé corresponda a lo establecido en el plan de negocio aprobado por el Consejo Directivo Nacional del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), en su calidad de Consejo de Administración del Fondo Emprender, y cumpla con las obligaciones legales, contractuales, términos de la convocatoria e indicadores de gestión formulados en el plan de negocio, tales como ejecución presupuestal, generación de empleo formal, gestión de mercadeo, cumplimiento de contrapartidas.

(…)

Artículo 14°. Causales de devolución. El Consejo Directivo Nacional del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), en su calidad de Consejo de Administración del Fondo Emprender, podrá ordenar la devolución total o parcial de los recursos, así como suspender, reducir o retener los mismos, cuando el operador, o alguna de las instancias intervinientes del Fondo Emprender informen sobre la ocurrencia de alguna de las siguientes causales:

1. Incumplimiento de los indicadores de gestión establecidos.
2. Cuando se evidencie que los recursos entregados por el Fondo Emprender han sido o se están siendo utilizados parcial o totalmente para fines diferentes a los establecidos en el plan de negocio.
3. Suministro de información inexacta en cualquiera de las etapas del proceso y que esta haya incidido directamente en la asignación de los recursos.
4. Cuando se compruebe que alguno de los beneficiarios de forma directa o indirecta ha obtenido recursos del Fondo Emprender para más de un plan de negocio.
5. Cuando la renuncia de alguno de los beneficiarios afecte el cumplimiento de las condiciones exigidas por el Fondo Emprender para el desarrollo del plan de negocio.
6. El no cumplimiento de las contrapartidas establecidas por el beneficiario en su plan de negocio.
7. El incumplimiento de alguna de las obligaciones y condiciones señaladas en el contrato de cooperación, en los términos y condiciones establecidos o en alguno de los manuales publicados por el cual se otorga el capital semilla.

Parágrafo 1o. Entiéndase por operador de los recursos del Fondo Emprender, la institución de carácter público o privado que se encarga de operar los recursos del Fondo Emprender, en virtud de lo contemplado en el artículo 2.2.6.4.6 del Decreto número 1072 de 2015, el cual faculta al Director General del SENA para contratar total o parcialmente el manejo de los recursos del Fondo Emprender. El operador informará al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) la configuración de alguna de las causales señaladas en el presente artículo, para que se autorice la suspensión, retención o terminación del contrato de cooperación empresarial.

(…)

Artículo 27°. Control y evaluación de la inversión. El operador de los recursos del Fondo Emprender deberá realizar la interventoría permanente a los planes de negocio financiados y presentar informes de gestión bimensual dentro de los primeros cinco (5) días hábiles al periodo, sobre el avance de los mismos al supervisor del contrato y a la Coordinación Nacional de Emprendimiento. Adicionalmente, debe presentar al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) un informe de gestión consolidado sobre los resultados obtenidos por los planes de negocio beneficiados con los recursos del Fondo Emprender, el cual contendrá, entre otros, los indicadores de gestión propuestos en los planes de negocio. El cumplimiento de los indicadores de gestión servirá como parámetro base para que el Consejo Directivo Nacional del SENA decida sobre el reembolso total o parcial de los recursos asignados, en cuyo caso el operador de los recursos del Fondo Emprender deberá realizar las acciones necesarias para la recuperación de los mismos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(…)

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

19. Cuando sea exigible la devolución de efectivo, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por el valor a recibir.

(…)

22. Si la devolución se origina por una transferencia o subvención condicionada, la entidad disminuirá el activo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 422 de 2023, señala:

"1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las empresas pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

Cuando los recursos administrados sean controlados por varias empresas, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la empresa en el negocio fiduciario.

(…)

2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La empresa que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias empresas, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la empresa".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Ley 789 de 2002, el Decreto 1072 de 2015 y el Acuerdo 010 de 2019, el Fondo Emprender tiene como objeto exclusivo financiar iniciativas empresariales que provengan y sean desarrolladas por aprendices o asociaciones entre aprendices, practicantes universitarios o profesionales, cuya formación se esté desarrollando o se haya desarrollado en las Instituciones reconocidas por el Estado.

En dicha regulación se señala que el manejo de los recursos del fondo podrá realizarse mediante encargo fiduciario, fondos fiduciarios, contratos de fiducia, contratos de administración de recursos y de proyectos, de mandato y los demás negocios jurídicos que sean necesarios. De allí que el operador de los recursos del Fondo Emprender, sea la institución de carácter público o privado a la que se encarga su administración, conforme al respectivo negocios jurídico celebrado.

De igual forma, se dispone que los recursos entregados por el Fondo Emprender a los beneficiarios, tienen la calidad de capital semilla condonable, siempre y cuando la destinación que se les dé corresponda a lo establecido en el plan de negocio aprobado por el Consejo de Administración del Fondo Emprender, y se cumpla con las obligaciones legales, contractuales, términos de la convocatoria e indicadores de gestión formulados en el plan de negocio, tales como ejecución presupuestal, generación de empleo formal, gestión de mercadeo, y cumplimiento de contrapartidas.

De allí que en la regulación se establezca que en caso de que los beneficiarios incurran en alguna causal de devolución de los recursos, el Consejo de Administración del Fondo Emprender, podrá ordenar la misma, ya sea total o parcial, así como suspender, reducir o retener tales recursos.

Ahora bien, de conformidad con la Norma de gastos por transferencias y subvenciones, se reconocerán como gastos por subvenciones los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Respecto a los gastos por subvenciones, existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que si estos no se usan o consumen como se especifica, se

devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución.

Adicionalmente, para que exista una subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse.

Por otro lado, la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

De conformidad con todo lo anterior, el tratamiento contable del hecho económico será el siguiente:

En atención a que el manejo de los recursos del fondo podrá realizarse mediante encargo fiduciario, fondos fiduciarios, contratos de fiducia, contratos de administración de recursos y de proyectos, de mandato y los demás negocios jurídicos que sean necesarios, el SENA deberá aplicar el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, en especial los numerales 1. Recursos entregados en administración a sociedades fiduciarias y 3. Recursos entregados en administración a otras entidades, según corresponda a cada contrato en particular.

Ahora bien, teniendo en cuenta que, desde el inicio, el desembolso de los recursos del Fondo Emprender a los beneficiarios se realiza en calidad de capital semilla condonable, esto es, con el propósito de apoyar la creación y consolidación de iniciativas empresariales mediante un aporte financiero, el cual no se entrega con la expectativa de generar flujos financieros para la entidad, sino como un mecanismo de fomento sujeto al cumplimiento de obligaciones legales, contractuales y de los indicadores de gestión definidos en el plan de negocio, este hecho econonómico se reconocerá como una subvención condicionada.

Por lo anterior, cuando la entidad que administre los recursos le informe al SENA sobre el desembolso a los beneficiarios del Fondo, el SENA debitará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, según sea el caso.

En caso de que el beneficiario incurra en alguna de las causales para la devolución de los recursos, y como consecuencia de ello, se emita un acta de no condonación, y el SENA ostente el deber legal de exigir la devolución de los recursos, el SENA reconocerá una cuenta por cobrar con un débito en la subcuenta 138457-Devolución de

subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Cualquier diferencia entre la cuenta por cobrar y el activo diferido afectará el resultado del periodo.

En caso contrario, esto es, que los beneficiarios no incurran en las causales de devolución y el capital semilla se condone, el SENA debitará la subcuenta 542490-Otras subvenciones por recursos transferidos a entidades de naturaleza privada de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

Por medio de este concepto se deja sin vigencia el numeral 1. Tratamiento contable por parte del SENA de los recursos entregados a los beneficiarios del Fondo Emprender del concepto CGN con radicado Nº 20221100052081 del 22-07-2022.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000351 del 10-01-2025
20251100001161 del 21-01-2025
20251100001901 del 28-01-2025
20251100002311 del 03-02-2025
20251100003221 del 12-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100007361 del 28-02-2025
20251100007411 del 28-02-2025
20251100014801 del 23-04-2025
20251100014891 del 25-04-2025
20251100015021 del 28-04-2025
20251100020201 del 22-05-2025
20251100020211 del 22-05-2025
20251100020661 del 30-05-2025
20251100020981 del 04-06-2025
20251100022081 del 13-06-2025
20251100024661 del 07-07-2025
20251100024691 del 07-07-2025
20251100026721 del 22-07-2025
20251100028981 del 08-08-2025
20251100029541 del 11-08-2025
20251100029561 del 11-08-2025
20251100031191 del 15-08-2025
20251100040431 del 22-10-2025
20251100041991 del 05-11-2025
20251100044221 del 18-11-2025
20251100045401 del 28-11-2025

20251100041181 del 29-10-2025
20251100045701 del 02-12-2025
20251100046121 del 04-12-2025
20251100046761 del 23-12-2025
CGN-20251120001491 Id: 922 del 31-12-2025

2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR

CONCEPTO No. 20251100012821 DEL 31-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Préstamos por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la entrega de recursos de que trata el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropiaciones para la vigencia fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018 Definición de umbrales de materialidad

Doctor
ORBAIRO ANTONIO VARGAS GIRALDO
Coordinador Grupo de Contabilidad
Escuela Superior de Administración Pública
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010008402 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La ESAP solicitó orientación a la CGN sobre, cuál es el tratamiento contable que deben aplicar las dos entidades sobre la transferencia de recursos provenientes de rentas parafiscales (200 mil millones) de la ESAP al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Ministerio de Educación Nacional), bajo las condiciones establecidas en el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, puesto que no existe reciprocidad entre las dos entidades ya que la ESAP registró el hecho económico como un préstamo pero el Ministerio de Hacienda y Crédito Público no lo reconoció como una obligación, generando diferencias a nivel consolidación de estados financieros de la Nación.

Como respuesta, se emitió el radicado CGN 20231120043251 con la siguiente orientación:
'...En ese sentido y como se concluyó en la mesa de trabajo llevada a cabo el 14 de noviembre de 2023, previo a determinar la manera como deben reconocerse los hechos económicos descritos en la consulta, es necesario que ambas entidades determinen la existencia o no de un derecho de cobro por parte de la Escuela de Administración Pública (ESAP) y una obligación de pago por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), desde el momento en que fueron transferidos los recursos a que hace referencia el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, asunto de carácter legal que no le compete resolver a la CGN'.

Por lo anterior, se proyectó consulta al Ministerio de Hacienda y Crédito Público con el asunto: 'Solicitud concepto reconocimiento cuenta por pagar a favor de la Escuela Superior de Administración Pública'. Esta solicitud fue realizada desde la Subdirección Financiera a la Dirección General del Presupuesto Público Nacional y Tesoro Nacional del Ministerio, siendo la Dirección General del Presupuesto Público Nacional la que emite una respuesta que nos fue copiada y la cual compartimos:

«De manera atenta, me refiero a su solicitud del asunto, mediante la cual eleva una serie de consultas respecto de los recursos que fueron situados por la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP en el Tesoro Nacional en virtud del artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 (Ley Anual de Presupuesto vigencia 2018), al respecto se realizan los siguientes interrogantes:

'1. Desde el punto de vista legal, los recursos transferidos por la ESAP al Tesoro Nacional, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 101 de la ley 1873 de 2017, ¿se constituyen en un préstamo?

2. Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa, ¿a qué entidad de asistir a la obligación de pagar el referido préstamo?: al Ministerio De Hacienda Y Crédito Público, al Ministerio de Educación, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público como administrador del Tesoro Nacional, u otra.

3. En caso afirmativo, cuál debe ser el soporte (título ejecutivo) de dicho préstamo?'

Al respecto, se indica que esta Dirección se pronunciará sobre el numeral 3 de su solicitud, de conformidad con las competencias asignadas mediante el artículo 28 del Decreto 4712 de 2008, modificado por el artículo 6 del Decreto 2384 2015.

Sobre su consulta, de manera preliminar, se indica que el artículo 345 de la Constitución Política consagra el principio de legalidad, el cual dispone que toda erogación que se realice debe encontrarse previamente incluida en el respectivo presupuesto. Sobre este asunto, la jurisprudencia constitucional ha expresado que opera en dos instancias, pues tanto los ingresos como las erogaciones no sólo deben ser decretadas previamente,

sino que, además, deben ser apropiadas en la ley de presupuesto para ser efectivamente ejecutadas.

(…)

En este sentido, el artículo 38 del Estatuto Orgánico del Presupuesto señala las apropiaciones que pueden ser incluidas en el Presupuesto de Gastos, las cuales deben corresponder a:

(…)

Así, se indica que toda apropiación debe contar con un título constitutivo de gasto, en los términos previstos en la Constitución Política y en el mencionado Estatuto Orgánico.

Ahora bien, el literal C del artículo 11 del Estatuto Orgánico del Presupuesto establece:

(…)

Así, conforme a la naturaleza jurídica de la Ley Anual de Presupuesto, la vigencia de las disposiciones generales se encuentra limitada en el tiempo, por lo que aquellas tienen validez desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre de cada vigencia fiscal.

Ahora bien, en gracia de discusión de entenderse que el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 genera efectos jurídicos a la fecha, se tiene que esta disposición establece:

'Artículo 101. Con cargo al portafolio de la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) a 31 de diciembre de 2017, y durante la vigencia de la presente ley, se financiarán gastos de los programas que el Ministerio de Educación Nacional viene ejecutando a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex) hasta por la suma de $400 mil millones.

Para dar cumplimiento a lo anterior, la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), situará estos recursos en el Tesoro Nacional, sin operación presupuestal, para lo cual hará los ajustes contables del caso. Si, con posterioridad al cumplimiento de lo aquí señalado se requieren recursos para cumplir las obligaciones a cargo de la ESAP que no cuenten con la liquidez necesaria, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación en las siguientes vigencias fiscales, de ser necesario hasta por la cuantía señalada anteriormente'.

De conformidad con la norma citada se observa que:

1. La Escuela Superior de Administración Pública - ESAP durante la vigencia fiscal de 2018 debía financiar los gastos de los programas ejecutados por el Ministerio de Educación Nacional a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior-ICETEX hasta por valor de 400 mil millones de pesos.

2. La Escuela Superior de Administración Pública - ESAP tenía que situar esos recursos en el Tesoro Nacional sin operación presupuestal.
3. Si con posterioridad al cumplimiento de la disposición, la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP no contaba con la liquidez necesaria, entonces las obligaciones a cargo de la ESAP serían atendidas con recursos de la Nación.

Del análisis anterior, es claro que la financiación de las obligaciones a cargo de la Escuela Superior de Administración Pública -ESAP con recursos de la Nación está condicionada a la falta de liquidez de dicha entidad.

Sobre este particular, es preciso indicar que a la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP en las últimas seis vigencias se le han distribuido excedentes financieros, los cuales se pueden definir de la siguiente manera:

(…)

De conformidad con lo anterior, se expidieron los CONPES mediante los cuales se distribuyen los excedentes financieros de los Establecimientos Públicos y las Empresas Industriales y Comerciales del Estado no societarias del orden nacional de los años 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 y 2023, en donde se evidencia que la Escuela Superior de Administración Pública - ESAP cuenta con la liquidez necesaria para cumplir con sus obligaciones razón por la cual la condición, establecida en el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 para el financiamiento de las obligaciones de esa entidad con recursos de la Nación, no se encuentra cumplida».

Agradecemos recibir por parte de la Contaduría General de la Nación, orientación sobre el paso a seguir con el registro contable que no está generando la reciprocidad y que por su materialidad está afectando no solo a la ESAP y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, sino a la Nación al momento de consolidar la información contable y financiera.

Adicionalmente, queremos conocer si la Contaduría General de la Nación tiene o no directriz sobre la medida a utilizar como estimación contable en el manual de políticas contables, es decir, si es correcto utilizar los Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes SMMLV o la UVT para determinar la materialidad de los registros de los hechos económicos, como es el caso que se registra en cuentas del gasto por ser elementos de control administrativo y cuales se registran en cuentas de propiedades planta y equipo por superar el umbral material o de estimación contable".

En la mesa de trabajo celebrada el 14 de noviembre de 2023, se señaló:

"el doctor José enfatiza en el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, el cual establece:

"ARTÍCULO 101. Con cargo al portafolio de la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) a 31 de diciembre de 2017, y durante la vigencia de la presente ley, se

financiarán gastos de los programas que el Ministerio de Educación Nacional viene ejecutando a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex) hasta por la suma de $400 mil millones.

Para dar cumplimiento a lo anterior, la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), situará estos recursos en el Tesoro Nacional, sin operación presupuestal, para lo cual hará los ajustes contables del caso. Si, con posterioridad al cumplimiento de lo aquí señalado se requieren recursos para cumplir las obligaciones a cargo de la ESAP que no cuenten con la liquidez necesaria, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación en las siguientes vigencias fiscales, de ser necesario hasta por la cuantía señalada anteriormente".

La ESAP dio cumplimiento al ordenamiento legal y transfirió los recursos al Ministerio de Educación Nacional, transacción que se encuentra soportada por la Ley.

Teniendo en cuenta que la Ley indica que es sin operación presupuestal, la ESAP entendió que esos recursos entregados al Ministerio de Educación Nacional (MEN) con el paso del tiempo serían devueltos, por lo cual reconoció una cuenta por cobrar con cargo al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), no obstante, el MHCP no realizó ningún reconocimiento. De igual manera la ESAP argumenta que no podía perder de vista este dinero dado que son recursos propios, con destinación específica para su funcionamiento, por lo cual no considera que su tratamiento contable deba ser como una transferencia.
(…)

De acuerdo con el doctor Henry, esos recursos se reconocieron como una Cuenta por cobrar y no como gasto, puesto que al tener una destinación específica no puede destinarlos para algo distinto al funcionamiento. Por su parte, la doctora Gina indica que la ESAP no ha cobrado estos recursos, pero se encuentran reconocidos en su contabilidad y que el cobro se efectuará en 2025 cuando se demuestre iliquidez".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor".

Ley 1873 de 2017, por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropiaciones para la vigencia fiscal del 1° de enero al 31 de diciembre de 2018, establece:

"Artículo 101. Con cargo al portafolio de la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) a 31 de diciembre de 2017, y durante la vigencia de la presente ley, se financiarán gastos de los programas que el Ministerio de Educación Nacional viene ejecutando a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex) hasta por la suma de $400 mil millones.

Para dar cumplimiento a lo anterior, la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), situará estos recursos en el Tesoro Nacional, sin operación presupuestal, para lo cual hará los ajustes contables del caso. Si, con posterioridad al cumplimiento de lo aquí señalado se requieren recursos para cumplir las obligaciones a cargo de la ESAP que no cuenten con la liquidez necesaria, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación en las siguientes vigencias fiscales, de ser necesario hasta por la cuantía señalada anteriormente" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

(…)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable"(Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

3. PRÉSTAMOS POR COBRAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por cobrar, los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

17. Las deudas de la entidad asumidas por un tercero se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando este las asuma legal o contractualmente, siempre que no existan contragarantías.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.
23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa

afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

-Tratamiento contable de la entrega de recursos de que trata el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropiaciones para la vigencia fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera señala, sobre el momento del reconocimiento contable de los elementos de los estados financieros, que este debe realizarse conforme al principio de devengo que establece que los hechos económicos se deben reconocer en el momento en que suceden, esto es, tratándose de derechos, se deberán reconocer en el momento en que surjan, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Por su parte, la Norma de préstamos por cobrar señala que se reconocerán como tales, los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

Cuando dicha Norma señala que para el reconocimiento contable de los préstamos por cobrar se debe esperar a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, hace referencia a que la entidad como acreedora debe ostentar el derecho de cobro para que el tercero o deudor se desprenda de tal flujo financiero para cancelar su obligación.

Sucede lo mismo tratándose de cuentas por cobrar, por cuanto el reconocimiento contable de las mismas debe realizarse cuando la entidad adquiera un derecho del cual se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable; y como las entidades deben cobrar sus acreencias, en virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA que señala que las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Conforme a lo anterior, se precisa que los derechos a favor de la entidad deben reconocerse cuando la entidad los adquiera, es decir, en el momento en que surjan a la vida jurídica y estén en cabeza de la entidad, porque es en dicho momento en que se espera la entrada de flujo financiero.

Así las cosas, no es viable realizar el reconocimiento contable de un préstamo por cobrar o de una cuenta por cobrar por el hecho de que se haya ordenado a la entidad situar unos recursos en el Tesoro Nacional sin operación presupuestal, porque de allí no surge un derecho del cual la entidad espere la entrada de un flujo financiero.

Tampoco es procedente realizar el reconocimiento contable de un préstamo por cobrar o de una cuenta por cobrar por el hecho de que en el inciso segundo del artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 se establezca que, si con posterioridad a la entrega de los recursos por parte de la ESAP, dicha entidad no cuenta con la liquidez necesaria y requiere recursos para cumplir con las obligaciones a su cargo, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación, porque allí se establece una condición para el surgimiento de un derecho que, como lo señala el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la respuesta allegada con la consulta, no se ha cumplido.

Así las cosas, como la entidad todavía no ostenta un derecho respecto al cual pueda proceder a realizar su cobro judicial o administrativamente, conforme al principio de devengo, este hecho económico no se enmarca en lo definido por la Norma de préstamos por cobrar ni por la Norma de cuentas por cobrar.

En este sentido, el hecho de haber realizado el reconocimiento contable del préstamo por cobrar de que trata su consulta corresponde a un error contable que deberá corregirse atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta y la cuenta respectiva del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR o 14- PRÉSTAMOS POR COBRAR, en la que realizó el reconocimiento contable referido en la consulta.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo, y, en caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo.

Ahora bien, hecha la anterior precisión, se tiene que la Norma de gastos por transferencias y subvenciones dispone que se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. En este sentido, la entrega de recursos que realizó la ESAP al Ministerio de Educación Nacional conforme a lo señalado por el inciso primero del artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, debió reconocerse contablemente como un gasto por transferencia.

- Definición de umbrales de materialidad

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, señala que la información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control, y también establece que la materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

La CGN no establece una directriz respecto a la medida a utilizar como estimación contable para determinar el umbral de materialidad en los manuales de políticas contables de las entidades; en tanto definir tal umbral, así como si el umbral se establecerá en salarios mínimos, en uvt, o como un único valor determinado etc., es un asunto que corresponde a cada entidad dependiendo de sus necesidades y circunstancias concretas.

***

CONCEPTO No. 20251100026211 DEL 17-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Préstamos por cobrar Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los mutuos o préstamos de dinero otorgados por el Fondo Emprender

Doctora
GENNY ANDREA GARCÍA PEREIRA
Coordinadora Nacional de Emprendimiento
Servicio Nacional de Aprendizaje
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010023872 del 12 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Fondo Emprender ha realizado desembolsos de dinero a diversos emprendedores a través de sus líneas de financiación CREAR y CRECER, los cuales han sido soportados jurídicamente mediante contratos de mutuo, considerados contratos de derecho privado. En virtud de esta naturaleza jurídica, dichos desembolsos no pueden ser registrados en el SIIF Nación, dado que no configuran una ejecución presupuestal directa del Estado bajo las normas de derecho público.

No obstante, debe resaltarse que los recursos entregados a los emprendedores provienen del erario público, lo cual plantea la inquietud sobre si: en caso de incumplimiento en el retorno de dichos recursos, los beneficiarios podrían ser reportados en el Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME), atendiendo a la necesidad de proteger y recuperar los dineros públicos, aun cuando el contrato utilizado para su entrega sea de derecho privado.

Adicionalmente, se consulta si existe un contrato interadministrativo entre una universidad pública y el SENA para la administración y gestión de los recursos del Fondo Emprender, y en ese escenario, en caso de presentarse deudas por parte de los emprendedores, ¿sería posible que la universidad pública registre los valores

adeudados en el SIIF Nación, a cargo de ella como entidad administradora de los recursos públicos, y eventualmente adelante el cobro y recuperación de los mismos?

Finalmente, se cuestiona ¿puede el SENA, dentro del marco de sus competencias y conforme a la regulación aplicable, registrar en alguna figura aquellos emprendedores que presentan mora en sus obligaciones frente a recursos otorgados por los convenios del Fondo Emprender?".

CONSIDERACIONES

La Ley 789 de 2002, por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del Código Sustantivo de Trabajo, señala:

"ARTÍCULO 40. FONDO EMPRENDER. Créase el Fondo Emprender, FE, como una cuenta independiente y especial adscrita al Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, el cual será administrado por esta entidad y cuyo objeto exclusivo será financiar iniciativas empresariales que provengan y sean desarrolladas por aprendices o asociaciones entre aprendices, practicantes universitarios o profesionales que su formación se esté desarrollando o se haya desarrollado en instituciones que para los efectos legales, sean reconocidas por el Estado de conformidad con las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994 y demás que las complementen, modifiquen o adicionen.

En el caso de las asociaciones estas tendrán que estar compuestas mayoritariamente por aprendices.

El Fondo Emprender se regirá por el Derecho privado, y su presupuesto estará conformado por el 80% de la monetización de la cuota de aprendizaje de que trata el artículo 34, así como por los aportes del presupuesto general de la nación, recursos financieros de organismos de cooperación nacional e internacional, recursos financieros de la banca multilateral, recursos financieros de organismos internacionales, recursos financieros de fondos de pensiones y cesantías y recursos de fondos de inversión públicos y privados.

PARÁGRAFO. El Gobierno Nacional determinará dentro de los 6 meses siguientes a la promulgación de esta ley, las condiciones generales que sean necesarias para el funcionamiento de este fondo. La decisión de financiación de los proyectos empresariales presentados al Fondo Emprender será tomada por el Consejo Directivo del SENA".

El Código Civil de Colombia, Ley 84 de 1873, dispone:

"ARTÍCULO 2221. <DEFINICIÓN DE MUTUO PRÉSTAMO DE CONSUMO>. El mutuo o préstamo de consumo es un contrato en que una de las partes entrega a la otra cierta

cantidad de cosas fungibles con cargo de restituir otras tantas del mismo género y calidad.

(…)

ARTÍCULO 2224. <PRÉSTAMO DE DINERO>. Si se ha prestado dinero, sólo se debe la suma numérica enunciada en el contrato.

Podrá darse una clase de moneda por otra, aún a pesar del mutuante, siempre que las dos sumas se ajusten a la relación establecida por la ley entre las dos clases de moneda; pero el mutuante no será obligado a recibir en plata menuda o cobre, sino hasta el límite que las leyes especiales hayan fijado o fijaren.

Lo dicho en este artículo se entiende sin perjuicio de convención contraria".

El Código de Comercio de Colombia, Decreto 410 de 1971, establece:

"ARTÍCULO 1163. <PRESUNCIÓN Y PAGO DE INTERESES>. Salvo pacto expreso en contrario, el mutuario deberá pagar al mutuante los intereses legales comerciales de las sumas de dinero o del valor de las cosas recibidas en mutuo.

Salvo reserva expresa, el documento de recibo de los intereses correspondientes a un período de pago hará presumir que se han pagado los anteriores".

Respecto a la regulación contable pública, la Resolución 037 de 2018, por medio de la cual se fijan los parámetros para el envío de información a la UAE Contaduría General de la Nación relacionada con el Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME), dispone:

"ARTÍCULO 1º. Ámbito de Aplicación: La información, requisitos y plazos que se establecen en la presente Resolución son de obligatorio cumplimiento para las entidades contables públicas que hacen parte del ámbito de aplicación de las Resoluciones 414 de 2014, 533 de 2015, 037 y 461 de 2017 y sus respectivas modificaciones, y que para las fechas de corte del BDME, registren saldos en las subcuentas de los grupos 13-Cuentas por Cobrar y 14-Préstamos por Cobrar, 198703-Cuentas por cobrar, 198704-Préstamos por cobrar, 198803-Cuentas por cobrar, 198804-Préstamos por cobrar, del Catálogo General de Cuentas del respectivo marco normativo contable aplicable a cada entidad, así como en las subcuentas 831535-Cuentas por Cobrar y 831536-Prestamos por Cobrar, de la clase 8-Cuentas de Orden Deudoras, que representen derechos que han sido retirados de las subcuentas de los grupos del activo anteriormente señaladas.

(…)

ARTÍCULO 4º. Glosario de términos. Para efectos de la presente Resolución se especifica la definición de los siguientes términos:

(…)

Deudor Moroso del Estado: Se entiende por Deudor Moroso del Estado o Titular de la Información, a la persona natural o jurídica que, a cualquier título, a una fecha de corte, tiene contraída una obligación con una entidad pública de cualquier orden o nivel, cuya cuantía supera los cinco (5) Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes (SMMLV) y una mora superior a seis (6) meses, o que, habiendo suscrito un acuerdo de pago, lo haya incumplido de acuerdo con lo establecido en la Ley 1066 de 2006. (…)

(…)

ARTÍCULO 5º. Reporte de deudas a favor del Estado. La información que deben reportar las entidades públicas en el Boletín de Deudores Morosos del Estado - BDME, corresponde a los deudores que a una fecha de corte, tienen contraída una obligación con una entidad pública de cualquier orden o nivel, cuya cuantía supera los cinco (5) Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes (SMMLV) y una mora superior a seis (6) meses (parágrafo 3º del artículo 4º de la Ley 716 de 2001, modificado y adicionado por el artículo 2º de la Ley 901 de 2004).” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

3. PRÉSTAMOS POR COBRAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por cobrar, los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

(…)

3.4. Medición posterior

6. Con posterioridad al reconocimiento, los préstamos por cobrar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento

efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

(…)

13. Los préstamos por cobrar serán objeto de estimaciones de deterioro.

14. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si el riesgo crediticio del préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento. Para el efecto, la entidad considerará la información que esté disponible en la fecha de evaluación sobre sucesos pasados y condiciones actuales. El riesgo crediticio corresponde a la probabilidad de incumplimiento de las obligaciones contractuales por parte del prestatario.

15. La entidad podrá evaluar de manera individual o de manera colectiva si el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento. Dicha evaluación se podrá realizar de manera colectiva, cuando los préstamos por cobrar compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

(…)

19. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar cuándo se ha incrementado de forma significativa el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar y cuándo el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar es bajo en la fecha de evaluación.

20. Si producto de la evaluación se determina que no existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento del préstamo por cobrar, la entidad estimará el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas durante los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación. Estas pérdidas son una parte de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del préstamo por cobrar y representan las insuficiencias de efectivo para toda su vida que resultarían si ocurre un incumplimiento en los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

21. Si producto de la evaluación se determina que existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento del préstamo por cobrar, el deterioro corresponderá al valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del préstamo por cobrar. Estas pérdidas son aquellas que proceden de todos los sucesos de incumplimiento posibles a lo largo de la vida esperada del préstamo, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

22. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor bruto del préstamo por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés efectiva del préstamo por cobrar. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

(….)

24. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor del préstamo por cobrar afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido ni excederán el costo amortizado que se habría determinado en la fecha de reversión si no se hubiera contabilizado el deterioro del valor"(Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, señala:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

1. Respecto a su inquietud sobre el reporte de los deudores en el Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME) o sobre la figura para reportar aquellos emprendedores que presentan mora en sus obligaciones frente a recursos otorgados por los convenios del Fondo Emprender.

De conformidad con lo señalado en la normativa colombiana, el mutuo de dinero o préstamo de dinero es un contrato en virtud del cual una de las partes, el mutuante o prestamista, entrega a la otra, el mutuario o prestatario, cierta cantidad de dinero con el fin de que se sirva de este y posteriormente lo devuelva, con o sin intereses, en los términos que hayan sido estipulados.

La Norma de préstamos por cobrar señala que se reconocerán como tales los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

De acuerdo con lo anterior, los recursos financieros que el Fondo Emprender del SENA ha entregado a los emprendedores a título de mutuo se reconocerán como préstamos por cobrar, de manera que con posterioridad a su reconocimiento, se deberá aplicar lo señalado en el acápite de medición posterior, esto es, tales préstamos por cobrar se

medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

Así las cosas, se tiene que la Resolución 037 de 2018, por medio de la cual se fijan los parámetros para el envío de información a la UAE Contaduría General de la Nación relacionada con el Boletín de Deudores Morosos del Estado (BDME), dispone que si dichas obligaciones encuentran registradas en las subcuentas de los grupos 13-Cuentas por Cobrar y 14-Préstamos por Cobrar, 198703-Cuentas por cobrar, 198704-Préstamos por cobrar, 198803-Cuentas por cobrar, 198804-Préstamos por cobrar, del Catálogo General de Cuentas del respectivo marco normativo contable aplicable a su entidad, así como en las subcuentas 831535- Cuentas por Cobrar y 831536-Prestamos por Cobrar, de la clase 8-Cuentas de Orden Deudoras, que representen derechos que han sido retirados de las subcuentas de los grupos del activo anteriormente señaladas, corresponde transmitir la información al Boletín de Deudores Morosos del Estado - BDME a través del sistema CHIP, de acuerdo con lo establecido en el parágrafo 3º del Art. 2 de la Ley 901 de 2004, el numeral 5º del Art. 2º de la Ley 1066 de 2006 y la Resolución 037 de 2018 de la Contaduría General de la Nación — CGN. Dicha información corresponde a la relación de personas naturales y jurídicas que tienen obligaciones contraídas con el Estado, cuya cuantía supera los cinco (5) Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes ($7.117.500 para el 2025) y que se encuentren en mora por un periodo superior a seis (6) meses (parágrafo 3° del artículo 4° de la Ley 716 de 2001, modificado por el Artículo 2° de la Ley 901 de 2004), o que habiendo suscrito un acuerdo de pago, lo haya incumplido de acuerdo con lo establecido en la Ley 1066 de 2006.

2. Respecto a su inquietud sobre la posibilidad de que una universidad pública registre los valores adeudados por los emprendedores en el SIIF Nación y eventualmente adelante el cobro y recuperación de los mismos, con ocasión a la existencia de un contrato interadministrativo para la administración y gestión de los recursos del Fondo Emprender.

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Por lo cual, esta entidad no es competente para pronunciarse respecto a sus inquietudes sobre la viabilidad de que una universidad pública a la que se le haya entregado la administración y gestión de los recursos del Fondo Emprender adelante los procesos de cobro de las acreencias, en tanto dicho asunto no es objeto de su regulación normativa. Así las cosas, la respectiva entidad, con el apoyo de su área jurídica, deberá evaluar el

asunto de cara a lo establecido sobre el particular en el contrato respectivo y en el ordenamiento jurídico.

Por otro lado, se precisa que para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, celebrados por las entidades contables públicas, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

De manera que, teniendo en cuenta que señala en la consulta que dicho acto jurídico tiene la finalidad de que una universidad pública administre y gestione los recursos del Fondo Emprender del SENA, se deberá evaluar si por medio de dicho instrumento se entregan recursos en administración, caso en el cual, se aplicará el numeral 3 del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo que, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos por parte del SENA a la respectiva universidad

Cuando el SENA entregue los recursos en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del GRUPO 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO en la que se tengan reconocidos los recursos del Fondo Emprender.

Por su parte, la universidad o entidad que administrará los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Entrega de los recursos por parte de la respectiva universidad a título de mutuo a los emprendedores.

Cuando la universidad informe sobre la gestión realizada con los recursos, en este caso, la entrega de los mutuos o préstamos a los emprendedores, el SENA debitará la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

En virtud de lo anterior, se precisa que bajo este escenario correspondería al SENA reconocer los préstamos por cobrar en la medida en que la respectiva universidad, en desarrollo de su administración, otorgue tales mutuos a los emprendedores.

En lo relacionado con el Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF)-Nación, se realizó mesa de trabajo el 16 de julio de 2025 con los funcionarios del SENA. En dicha mesa se confirmó que los recursos del Fondo Emprender se entregan a las universidades públicas en administración, de tal forma que le corresponde al SENA reconocer los préstamos por cobrar entregados a los emprendedores. Para tal efecto, el Sistema cuenta con las parametrizaciones correspondientes.

No obstante, para el registro oportuno de la información se requiere el adecuado flujo de información entre entidades, tal como lo expresa el numeral 5 "FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE" del procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

Ahora bien, si para efectos del reconocimiento de los préstamos por cobrar en el sistema aún persisten dudas o inquietudes, se sugiere solicitar el acompañamiento ante la administración del SIIF a través del buzón admonsiifnacion@minhacienda.gov.co o la línea de soporte 6021270.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100020661 del 30-05-2025
20251100041181 del 29-10-2025

2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.5 INVERSIONES EN CONTROLADAS

CONCEPTO No. 20251100046661 DEL 23-12-2025		
1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Inversiones en controladas Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Hechos ocurridos después del periodo contable
	SUBTEMAS	Aplicación del método de participación patrimonial en la constitución o incremento de reservas patrimoniales

Señores
UNIVERSIDAD DEL PACÍFICO
Buenaventura, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100055922 del 11 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. Registro del Reconocimiento: Al aplicar el Método de Participación Patrimonial (MPP), ¿cómo debe registrar la Universidad el aumento en el valor de su inversión derivado de las utilidades que fueron destinadas a Reserva y Reinversión por la Asamblea de Nodo Pacífico ESP?
¿Cuál es la cuenta del Activo (Inversiones) que se debe debitar?
¿Cuál es la cuenta de Ingresos o Patrimonio que se debe acreditar para reconocer el mayor valor generado por su participación?

2. Momento de Registro: ¿El reconocimiento contable de la participación en las utilidades retenidas debe realizarse en la fecha de la aprobación del acta de distribución por parte de la Asamblea de la investida, o en otra fecha específica?

3. Tratamiento de la Reserva: Dado que la utilidad se destinó a una reserva en la investida (Nodo Pacífico ESP), ¿la Universidad debe reflejar este hecho únicamente como un aumento en el valor de la inversión (Activo), o existe un registro patrimonial adicional requerido en sus propios libros para clasificar la naturaleza de esa ganancia (por ejemplo, en una cuenta de Reserva Patrimonial en la Universidad)?"

En la información reportada a la Contaduría General de la Nación a través del sistema CHIP por la Universidad del Pacífico, correspondiente al corte de 2024, se observa en la Nota 6.2 de los estados financieros que el valor de las inversiones en controladas contabilizadas por el método de participación patrimonial, corresponde a una participación del 52 % en la sociedad E.S.P. Nodo Pacífico S.A.S.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

5. INVERSIONES EN CONTROLADAS

5.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones en controladas, las participaciones patrimoniales que la entidad tenga en empresas societarias que se encuentran bajo el principio de negocio en marcha y sobre las cuales ejerza control.

2. La entidad ejerce control sobre una empresa si se configuran todos los siguientes elementos: a) poder sobre la empresa, b) derecho a los beneficios variables o exposición a los riesgos inherentes procedentes de su participación en la empresa y c) capacidad de utilizar su poder sobre la empresa para afectar la naturaleza o el valor de dichos beneficios o riesgos.

(…)

5.3. Medición posterior

8. Con posterioridad al reconocimiento, la entidad controladora medirá las inversiones en controladas, en sus estados financieros individuales, por el método de participación patrimonial.

9. Este método implica que la inversión se incrementa o disminuye para reconocer la participación que le corresponde a la entidad controladora en los resultados del periodo de la empresa controlada y en las variaciones originadas en sus partidas patrimoniales distintas de los resultados, que no se originan en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, después de la fecha de adquisición de la inversión.

10. La participación en los resultados del periodo de la empresa controlada aumentará o disminuirá el valor de la inversión y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo, respectivamente. La entidad controladora eliminará la participación que tenga en las ganancias o pérdidas originadas en las transacciones que esta realice con la empresa controlada, que aún no hayan sido realizadas a través de operaciones con terceros. Adicionalmente, si la empresa controlada tiene en circulación acciones preferentes clasificadas como patrimonio, la entidad controladora computará su participación en los resultados, una vez disminuidos los dividendos de tales acciones, con independencia de que los dividendos en cuestión hayan sido acordados.

11. La participación en las variaciones originadas en las partidas patrimoniales distintas de los resultados del periodo, que no se originen en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, aumentará o disminuirá el valor de la inversión, afectando el patrimonio.
(…)

15. Para la aplicación del método de participación patrimonial, la entidad controladora dispondrá de los estados financieros de la empresa controlada, para la misma fecha de corte y bajo políticas contables uniformes con las de los estados financieros de la entidad controladora.

16. Cuando los estados financieros de la entidad controladora y los de la empresa controlada se preparen para distintas fechas de corte, se realizarán los ajustes que permitan reflejar los hechos económicos ocurridos entre las distintas fechas de corte, siempre que la diferencia no sea superior a tres meses.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos

estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

5. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

1. Los hechos ocurridos después del periodo contable son todos aquellos eventos, favorables o desfavorables, que se producen entre el final del periodo contable y la fecha de autorización de los estados financieros.

2. El final del periodo contable se refiere al último día del periodo con el cual están relacionados los estados financieros y corresponderá al 31 de diciembre. Por su parte, la fecha de autorización de los estados financieros corresponderá a la fecha en la que se apruebe que los diferentes usuarios tengan conocimiento de estos.

3. Pueden identificarse dos tipos de hechos: los que implican ajuste y los que no implican ajuste.

5.1. Hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste

4. Los hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste son aquellos que proporcionan evidencias de las condiciones existentes al final de dicho periodo. La entidad ajustará los valores en sus estados financieros para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo contable que impliquen ajuste.

5. Algunos de los eventos que proporcionan evidencia de las condiciones existentes al final del periodo contable y que implican el reconocimiento o el ajuste de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos son los siguientes: a) la resolución de un litigio judicial que confirme que la empresa tenía una obligación presente al final del periodo contable; b) la recepción de información que indique el deterioro del valor de un activo al final del periodo contable o la necesidad de ajuste de un deterioro del valor anteriormente reconocido; c) la determinación del valor de transacciones realizadas no reconocidas; d) la determinación del valor de los ingresos cobrados durante el periodo contable que serán compartidos con otras entidades; e) la determinación de la participación en las ganancias o en el pago de incentivos a los empleados que la entidad deba realizar como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y f) el descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1 y 3

De acuerdo con la Norma de inversiones en controladas, estas corresponden a las participaciones patrimoniales en empresas societarias en funcionamiento sobre las cuales la entidad ejerce control, entendido como la existencia simultánea de poder sobre la empresa, exposición a beneficios o riesgos variables y la capacidad de influir en dichos beneficios o riesgos mediante ese poder. Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento las inversiones que se clasifican como inversiones en controladas, se medirán aplicando el método de participación patrimonial.

Este método ajusta el valor de las inversiones en función de su participación en los resultados, previa eliminación de las ganancias o pérdidas no realizadas provenientes de transacciones entre la entidad y la empresa controlada, y cambios patrimoniales de la empresa controlada, excluyendo variaciones de capital o reclasificaciones. La entidad controladora ajustará aumentando o disminuyendo el valor de la inversión en función de los resultados obtenidos por la empresa, reconociendo a su vez un ingreso o gasto del periodo; asimismo, los cambios en otras partidas patrimoniales afectarán directamente el valor de la inversión y el patrimonio de la entidad de gobierno.

Por consiguiente, la Universidad del Pacífico deberá reconocer en su información financiera su participación proporcional en la utilidad del ejercicio de la E.S.P. Nodo Pacífico S.A.S. mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1227-INVERSIONES EN CONTROLADAS CONTABILIZADAS POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4811-GANANCIAS POR LA APLICACIÓN DEL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL DE INVERSIONES EN CONTROLADAS.

No obstante, en atención a la Norma de inversiones en controladas, la constitución o aumento de una reserva patrimonial corresponde a una reclasificación de partidas

patrimoniales y por lo tanto no será objeto de reconocimiento contable por parte de la Universidad del Pacífico mediante la aplicación del método de participación patrimonial.

Pregunta 2

La Norma de inversiones en controladas establece que, como medición posterior, debe aplicarse el método de participación patrimonial, el cual requiere que la entidad disponga de los estados financieros de la empresa controlada con la misma fecha de corte y bajo políticas contables uniformes. Si existen diferencias en las fechas de corte, deberán efectuarse los ajustes necesarios para reflejar los hechos económicos ocurridos en el periodo intermedio, siempre que la diferencia entre las fechas no sea superior a tres meses.

Es importante resaltar que, para la elaboración y presentación de los estados financieros anuales de la Universidad del Pacífico, las inversiones en controladas deben encontrarse ajustadas de acuerdo a los valores reportados por la E.S.P. Nodo Pacífico S.A.S. al final del periodo contable al 31 de diciembre del correspondiente periodo.

En este sentido, si la Universidad del Pacífico obtiene información material y verificable que permita efectuar la medición posterior de la inversión en controladas, debe realizar el reconocimiento en el periodo donde tuvo origen el hecho económico, dicho ajuste podrá efectuarse entre el final del periodo de reporte a 31 de diciembre y como plazo máximo la fecha de aprobación de sus estados financieros.

Caso contrario, si la información de los estados financieros de la controlada existe, pero no fue incluida en los estados financieros de la Universidad del Pacífico antes de su fecha de aprobación, se deberá reconocer como un error contable en el periodo actual y para ello deberá aumentar o disminuir el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 1227-INVERSIONES EN CONTROLADAS CONTABILIZADAS POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL y su contrapartida será la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, en atención a la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, que define como error las omisiones o inexactitudes presentes en los estados financieros como resultado de un fallo al utilizar la información que estaba disponible para la preparación de los mismos.

Cabe señalar que, si los hechos económicos son materiales, los estados financieros deberán reexpresarse conforme a lo establecido en la norma previamente mencionada; en caso de que los hechos económicos no sean materiales, solo serán necesarios los registros pertinentes para realizar las correcciones correspondientes. Para ambos casos, se deben acompañar de las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

***

CONCEPTO No. 20251100046721 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Inversiones en controladas
	SUBTEMAS	Medición posterior de inversiones en controladas

Doctora
DIANA MILENA OCAMPO ESCOBAR
Dirección de contabilidad
Cartago, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010056332 del 13 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio de Cartago tiene una inversión por valor de 154.000.000 en la cuenta contable 123004 que corresponde al 51,33% con la empresa de economía mixta Nutriendo Sonrisas, respetuosamente se solicita apoyo en cuanto a la contabilización de las utilidades generadas en la vigencia 2024 decretadas en el 2025 y en los estatutos se estableció:

PARÁGRAFO SEGUNDO: Las utilidades que le correspondan al Municipio de Cartago serán invertidos por la misma sociedad en proyectos relacionados con su objeto social.

Las utilidades correspondientes al año 2024 fueron constituidas en el 2025 las cuales fueron reinvertidas en el mismo proyecto (PAE). ¿Cuál sería la contabilización más adecuada para esas utilidades?, teniendo en cuenta que el municipio no va a recibir el dinero ni los activos que se compraran, sino que toda la reinversión quedará en el proyecto que es ejecutado por la economía mixta".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

5. INVERSIONES EN CONTROLADAS

5.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones en controladas, las participaciones patrimoniales que la entidad tenga en empresas societarias que se encuentran bajo el principio de negocio en marcha y sobre las cuales ejerza control.

2. La entidad ejerce control sobre una empresa si se configuran todos los siguientes elementos: a) poder sobre la empresa, b) derecho a los beneficios variables o exposición a los riesgos inherentes procedentes de su participación en la empresa y c) capacidad de utilizar su poder sobre la empresa para afectar la naturaleza o el valor de dichos beneficios o riesgos.

(…)

5.3. Medición posterior

8. Con posterioridad al reconocimiento, la entidad controladora medirá las inversiones en controladas, en sus estados financieros individuales, por el método de participación patrimonial.

9. Este método implica que la inversión se incrementa o disminuye para reconocer la participación que le corresponde a la entidad controladora en los resultados del periodo de la empresa controlada y en las variaciones originadas en sus partidas patrimoniales distintas de los resultados, que no se originan en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, después de la fecha de adquisición de la inversión.

10. La participación en los resultados del periodo de la empresa controlada aumentará o disminuirá el valor de la inversión y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo, respectivamente. La entidad controladora eliminará la participación que tenga en las ganancias o pérdidas originadas en las transacciones que esta realice con la empresa controlada, que aún no hayan sido realizadas a través de operaciones con terceros. Adicionalmente, si la empresa controlada tiene en circulación acciones preferentes clasificadas como patrimonio, la entidad controladora computará su participación en los resultados, una vez disminuidos los dividendos de tales acciones, con independencia de que los dividendos en cuestión hayan sido acordados.

11. La participación en las variaciones originadas en las partidas patrimoniales distintas de los resultados del periodo, que no se originen en variaciones del capital o en

reclasificaciones de partidas patrimoniales, aumentará o disminuirá el valor de la inversión, afectando el patrimonio.

(…)

13. Con los dividendos y participaciones decretados se reducirá el valor de la inversión y se reconocerá una cuenta por cobrar, con independencia de que correspondan o no a distribuciones de periodos en los que se haya aplicado el método de participación patrimonial.

(…)

15. Para la aplicación del método de participación patrimonial, la entidad controladora dispondrá de los estados financieros de la empresa controlada, para la misma fecha de corte y bajo políticas contables uniformes con las de los estados financieros de la entidad controladora.

16. Cuando los estados financieros de la entidad controladora y los de la empresa controlada se preparen para distintas fechas de corte, se realizarán los ajustes que permitan reflejar los hechos económicos ocurridos entre las distintas fechas de corte, siempre que la diferencia no sea superior a tres meses" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de inversiones en controladas, estas corresponden a las participaciones patrimoniales en empresas societarias en funcionamiento sobre las cuales la entidad ejerce control, entendido como la existencia simultánea de poder sobre la empresa, exposición a beneficios o riesgos variables y la capacidad de influir en dichos beneficios o riesgos mediante ese poder. Con posterioridad a su reconocimiento, se medirán aplicando el método de participación patrimonial.

Este método ajusta el valor de la inversión para reflejar la participación de la controladora en los resultados y en otras variaciones patrimoniales de la controlada posteriores a la adquisición, en este sentido, la participación en los resultados de la empresa controlada incrementa o reduce la inversión y se reconoce como ingreso o gasto, eliminando las utilidades no realizadas en transacciones internas. Por su parte, las variaciones en partidas patrimoniales distintas del resultado y de las reclasificaciones de partidas en el patrimonio ajustan el valor de la inversión afectando el patrimonio. Adicionalmente, cuando se decretan dividendos o participaciones, estos disminuyen el valor de la inversión y se reconocen como cuenta por cobrar.

Por consiguiente, en aplicación del método de participación patrimonial, el Municipio de Cartago deberá reconocer en su información financiera la participación proporcional que le corresponde en la utilidad del ejercicio de la empresa controlada, independientemente de que dichos recursos se reinviertan directamente en el objeto

social de la entidad, mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1227-INVERSIONES EN CONTROLADAS CONTABILIZADAS POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4811-GANANCIAS POR LA APLICACIÓN DEL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL DE INVERSIONES EN CONTROLADAS.

***

CONCEPTO No. 20251120046491 DEL 17-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inversiones en controladas Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las inversiones en controladas provenientes de un proceso de extinción de dominio

Doctor
JOHN ALBEYRO PEÑA CARREÑO
Director financiero
Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010031402 del 26 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El FONDO PARA LA REHABILITACIÓN, INVERSIÓN SOCIAL Y LUCHA CONTRA EL CRIMEN ORGANIZADO 'FRISCO', reconoce en sus Estados Financieros las sociedades declaradas en extinción de dominio, como lo indica el Concepto No. 20172000102391 del 14-11-2017, emitido por la Contaduría General de la Nación, (…) Las sociedades declaradas en extinción de dominio, bajo el nuevo Marco Normativo en las subcuentas que corresponden a la cuenta 12 INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS siempre y cuando cumpla las condiciones para su reconocimiento, esto es:

(…)

Los bienes entregados al FRISCO están afectados con una medida cautelar en un proceso de extinción de dominio donde la titularidad del bien está a nombre del afectado con una suspensión del poder dispositivo, únicamente con la culminación del proceso se confirmará la devolución del bien al afectado o se declara la extinción de dominio.

Por su parte la extinción del dominio es una consecuencia patrimonial de actividades ilícitas que deterioran gravemente la moral social, consistente en la declaración por sentencia de la titularidad a favor del Estado de los bienes sin contraprestación ni compensación de naturaleza alguna para el afectado, en esta clasificación se

encuentran los Bienes con Extinción de Dominio, en donde en el caso de las sociedades y establecimientos de comercio declarados a favor del Estado se reconoce en los estados financieros del FRISCO la participación patrimonial en la clasificación de inversiones, sin embargo, al momento de declarar la extinción de dominio de algunas sociedades y establecimientos de comercio el valor patrimonial es negativo.
Teniendo en cuenta que se debe reconocer en los estados financieros la participación patrimonial del FRISCO de las sociedades y establecimientos de comercio declarados a favor del Estado.

¿Debe el FRISCO registrar en la cuenta inversiones el valor de la participación patrimonial en las sociedades y establecimientos de comercio declarados a favor del Estado y simultáneamente reconocer el deterioro de la inversión cuando el valor patrimonial es negativo?

Solicitamos orientación sobre el reconocimiento, medición, revelación y presentación de hechos económicos asociados al tema presentado en esta solicitud".

Adicionalmente, en la mesa de trabajo del 22 de agosto de 2025 desarrollada entre la Contaduría General de la Nación y el Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizados (FRISCO), se explicó que las inversiones del FRISCO se originan cuando, por mandato legal, el Estado adquiere la titularidad de sociedades y establecimientos de comercio como resultado de procesos de extinción de dominio, es decir, no se trata de adquisiciones voluntarias ni orientadas a la rentabilidad, sino de activos recibidos sin contraprestación, generalmente sin información financiera completa y que requieren reconstrucción contable. En ese contexto, se reiteró que dichas participaciones deben clasificarse como inversiones, en la medida en que representan participaciones patrimoniales que otorgan control, influencia significativa o administración sobre las sociedades; sin embargo, se enfatizó que el control no siempre se traduce en un beneficio económico inmediato, especialmente cuando las sociedades presentan patrimonios negativos. Por ello, se discutió que el reconocimiento y medición de estas inversiones debe atender tanto a la forma de obtención como al tipo de control ejercido, evitando registrar valores que distorsionen la información financiera y diferenciando claramente entre el control jurídico-administrativo y el valor económico de la inversión.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

5. INVERSIONES EN CONTROLADAS

5.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones en controladas, las participaciones patrimoniales que la entidad tenga en empresas societarias que se encuentran bajo el principio de negocio en marcha y sobre las cuales ejerza control.

2. La entidad ejerce control sobre una empresa si se configuran todos los siguientes elementos: a) poder sobre la empresa, b) derecho a los beneficios variables o exposición a los riesgos inherentes procedentes de su participación en la empresa y c) capacidad de utilizar su poder sobre la empresa para afectar la naturaleza o el valor de dichos beneficios o riesgos.
(…)

5.2. Medición inicial

7. La entidad controladora medirá las inversiones en controladas, en sus estados financieros individuales, por el costo. Este valor se comparará con la participación de la entidad controladora en el valor de mercado o costo de reposición de los activos y pasivos de la empresa controlada. En la medida que el costo sea superior, la diferencia corresponderá a una plusvalía, la cual hará parte del valor de la inversión y no será objeto de amortización. Si, por el contrario, el costo de la inversión es inferior a su participación en el valor de mercado o costo de reposición de los activos y pasivos de la empresa controlada, la diferencia se reconocerá como un mayor valor de la inversión y como ingreso en el resultado del periodo, cuando se reconozca la participación en el resultado, en la primera aplicación del método de participación patrimonial.

5.3. Medición posterior

8. Con posterioridad al reconocimiento, la entidad controladora medirá las inversiones en controladas, en sus estados financieros individuales, por el método de participación patrimonial.

9. Este método implica que la inversión se incrementa o disminuye para reconocer la participación que le corresponde a la entidad controladora en los resultados del periodo de la empresa controlada y en las variaciones originadas en sus partidas patrimoniales distintas de los resultados, que no se originan en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, después de la fecha de adquisición de la inversión.

10. La participación en los resultados del periodo de la empresa controlada aumentará o disminuirá el valor de la inversión y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo, respectivamente. La entidad controladora eliminará la

participación que tenga en las ganancias o pérdidas originadas en las transacciones que esta realice con la empresa controlada, que aún no hayan sido realizadas a través de operaciones con terceros. Adicionalmente, si la empresa controlada tiene en circulación acciones preferentes clasificadas como patrimonio, la entidad controladora computará su participación en los resultados, una vez disminuidos los dividendos de tales acciones, con independencia de que los dividendos en cuestión hayan sido acordados.

11. La participación en las variaciones originadas en las partidas patrimoniales distintas de los resultados del periodo, que no se originen en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, aumentará o disminuirá el valor de la inversión, afectando el patrimonio.

(…)

13. Con los dividendos y participaciones decretados se reducirá el valor de la inversión y se reconocerá una cuenta por cobrar, con independencia de que correspondan o no a distribuciones de periodos en los que se haya aplicado el método de participación patrimonial.

14. Si la participación de la entidad controladora en las pérdidas o en las variaciones patrimoniales negativas de la empresa controlada iguala o excede el valor en libros de la inversión, la entidad controladora dejará de reconocer su participación en las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas adicionales. Si posteriormente la empresa controlada presenta utilidades o variaciones patrimoniales positivas, la entidad controladora volverá a reconocer su participación en esas utilidades o variaciones patrimoniales solo después de que su participación en las mismas iguale a su participación en las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas no reconocidas.

15. Para la aplicación del método de participación patrimonial, la entidad controladora dispondrá de los estados financieros de la empresa controlada, para la misma fecha de corte y bajo políticas contables uniformes con las de los estados financieros de la entidad controladora.

(…)

18. Las inversiones en controladas serán objeto de estimaciones de deterioro cuando a) exista evidencia objetiva del incumplimiento de los pagos a cargo de la empresa controlada o del desmejoramiento de sus condiciones crediticias; b) el valor en libros de la inversión en los estados financieros individuales de la entidad controladora supere el valor en libros de los activos netos de la empresa controlada; o c) el dividendo procedente de la inversión supere el resultado del ejercicio de la empresa controlada en el periodo en que este se haya decretado. Se verificará si existen indicios de deterioro, por lo menos, al final del periodo contable y, si es el caso, se seguirán los criterios de reconocimiento y medición de deterioro establecidos en la Norma de deterioro del valor de los activos generadores de efectivo. La comprobación del

deterioro de valor no se realizará de manera separada para la plusvalía, puesto que esta hace parte del valor en libros de la inversión.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

(…)

1.3.2. Medición
(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de inversiones en controladas, se reconocen en esta categoría las inversiones que posee la entidad en empresas bajo negocio en marcha y sobre las que ejerce control, determinado por el poder, el derecho a beneficios o exposición a riesgos y la capacidad de influir en ellos. La medición inicial de estas inversiones se

mide al costo, el cual será comparado con la participación en el valor de mercado o costo de reposición de los activos y pasivos de la controlada, reconociendo la diferencia como plusvalía o mayor valor de la inversión según corresponda; con posterioridad a su reconocimiento la participación se medirá aplicando el método de participación patrimonial en los estados financieros individuales de la entidad de gobierno.

Este método ajusta el valor de las inversiones en función de su participación en los resultados y cambios patrimoniales de la empresa controlada, excluyendo variaciones de capital o reclasificaciones. La entidad de gobierno ajustará aumentando o disminuyendo el valor de la inversión en función de los resultados obtenidos por la empresa controlada, reconociendo a su vez un ingreso o gasto del periodo; asimismo, los cambios en otras partidas patrimoniales afectarán directamente el valor de la inversión y el patrimonio de la entidad controladora. Adicionalmente, si las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas superan el valor en libros de la inversión, la entidad deja de reconocer pérdidas adicionales y posteriormente, si la empresa controlada genera utilidades o variaciones patrimoniales positivas, estas se reconocen solo cuando compensen las pérdidas previas no reconocidas.

Ahora bien, en cuanto al deterioro de las inversiones en controladas, este se evalúa cuando existen indicios como el incumplimiento de pagos por parte de la empresa participada, el deterioro de sus condiciones crediticias, que el valor en libros de la inversión supere el de los activos netos de la empresa controlada, o que los dividendos decretados superen las utilidades del periodo en que se aprobaron. La verificación de estos indicios debe realizarse al menos al cierre de cada periodo contable y, de confirmarse, se aplicarán los criterios de reconocimiento y medición de la Norma de deterioro del valor de los activos generadores de efectivo.

Por otra parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación establece que, se reconocen cuando una entidad recibe activos, monetarios o no monetarios, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente inferior al de mercado, incluyendo también aquellos obtenidos por facultad legal, así como la asunción o condonación de obligaciones; dentro de estos ingresos se encuentran las transferencias, que comprenden recursos recibidos de terceros, como activos provenientes de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de pasivos y bienes declarados a favor de la Nación. En el caso de las transferencias no monetarias, estas deben medirse inicialmente por su valor de mercado; si este no existe, por el costo de reposición, y, en última instancia, cuando ninguna de estas mediciones sea posible, por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que lo transfirió.

Por consiguiente, el Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado (FRISCO) medirá las acciones entregadas a la entidad en el marco de los procesos de extinción de dominio, en los cuales la titularidad del bien permanece a nombre del afectado con suspensión del poder dispositivo, de conformidad con la Norma de ingresos por transacciones sin contraprestación. En este sentido, el FRISCO

deberá determinar si existe un valor de mercado de las inversiones recibidas; en ausencia de este, utilizará el costo de reposición y, cuando no sea posible establecer ninguna de las mediciones anteriores, se utilizará el valor en libros que tenía las inversiones en la entidad que transfirió el recurso, esto es, el titular de las acciones sobre quien recae el proceso judicial. Dicho valor en libros podrá establecerse con base en el importe registrado en los libros contables del propietario o de la empresa al momento de la compra o adquisición de estos instrumentos de patrimonio.

Ahora bien, las inversiones en entidades controladas se reconocerán inicialmente al costo, el cual, en el caso del FRISCO, corresponderá al valor del ingreso por transacciones sin contraprestación previamente determinado; posteriormente, dichas inversiones se medirán aplicando el método de participación patrimonial, utilizando los estados financieros de las respectivas empresas. Si, al aplicar este método, las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas superan el valor en libros de la inversión, el FRISCO suspenderá el reconocimiento de pérdidas adicionales. Adicionalmente, en cada periodo contable en el que mantenga dichas inversiones, el FRISCO deberá evaluar la existencia de indicios de deterioro y, de ser el caso, aplicar lo establecido en la Norma de deterioro del valor de los activos generadores de efectivo.

***

2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.7 ACUERDOS CONJUNTOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.9 INVENTARIOS

CONCEPTO No. 20251100001951 DEL 29-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios Propiedades, planta y equipo Propiedades de inversión Bienes recibidos en forma de pago
	SUBTEMA	Reconocimiento de bienes inmuebles recibidos en forma de pago, conforme a lo establecido en el artículo 840 del Estatuto Tributario, sobre los cuales se perciben ingresos por arrendamientos.

Doctor
SANTIAGO SÁNCHEZ PEÑA
Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241100067562 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Dentro del proceso de recaudo de impuestos, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN Función recaudadora, recibe bienes inmuebles adjudicados a favor de la Nación en procesos de cobro Coactivos y en Procesos Concursales como forma de pago de una obligación tributaria, conforme a lo establecido en el artículo 840 del Estatuto Tributario. Algunos de estos bienes son adjudicados con contratos de arrendamientos vigentes y en ocasiones dichos contratos deben ser renovados, por lo cual la entidad percibe ingresos por concepto de arrendamientos. Teniendo en cuenta que existen diferentes posturas a nivel interno y externo de la entidad, sobre el tratamiento y clasificación contable dada a estos bienes, basada en la información proporcionada por el área operativa, la cual ha indicado que estos inmuebles fueron entregados con esta condición de arrendamiento y que en la medida que se han vencido los contratos, se han prorrogado.

Y así mismo, que el proceso contractual de arriendo de estos bienes se adelanta con el acompañamiento de la Subdirección de Compras y Contratos ajustados a la Ley de contratación pública y en tal sentido, se aplican los procedimientos para tal fin, empezando por el estudio previo del proceso contractual a realizar cada que vez se renueva un contrato de arriendo, en el que se adelanta un estudio de mercado para establecer el valor del canon a fijar en la vigencia del contrato.

Adicionalmente, ha aclarado que el objetivo principal de estos bienes no es generar rentas, plusvalías o ambas; la naturaleza de los bienes adjudicados a favor de la nación dentro de los procesos de cobro coactivo y en los procesos concursales no poseen este objetivo, por cuanto desde su adjudicación la finalidad es la extinción de una obligación administrada DIAN.

Por lo expuesto, solicitamos amablemente indicarnos el tratamiento y la clasificación contable a dar a los bienes objeto de esta consulta, para lo cual, quedamos atentos a ampliar la información que consideren necesaria sobre estos inmuebles."

CONSIDERACIONES

El Decreto 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en materia tributaria, establece:

"Artículo 1.6.2.3.1. Dación en pago. La dación en pago de que trata el inciso segundo del artículo 840 del Estatuto Tributario, es un modo de extinguir las obligaciones tributarias administradas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, por concepto de impuestos, anticipos, retenciones y sanciones junto con las actualizaciones e intereses a que hubiere lugar, a cargo de los deudores que se encuentren en procesos de extinción de dominio, en los cuales se adjudique la propiedad del bien a la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, o en procesos concursales; de liquidación forzosa administrativa; de reestructuración empresarial; de insolvencia.

La dación en pago relativa a bienes recibidos se materializará mediante la transferencia del derecho de dominio y posesión a favor de la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

Dicha transferencia da lugar a que se cancelen en los registros contables y en la cuenta corriente del deudor, las obligaciones relativas a impuestos, anticipos, retenciones y sanciones junto con las actualizaciones e intereses a que hubiere lugar en forma equivalente al valor por el cual se hayan recibido los bienes.

Los bienes recibidos en dación en pago ingresarán al patrimonio de la Nación y se registrarán en las cuentas del balance de los ingresos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

(…)

Artículo 1.6.2.4.13. Administración y disposición de los bienes adjudicados a la Nación. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), podrá administrar y disponer directamente los bienes adjudicados a la Nación - Unidad Administrativa Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), mediante la venta, donación entre entidades públicas, destrucción y/o gestión de residuos o chatarrización" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable vigente para el año 2024, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, indicaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios los activos adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de: a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

14. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

14.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades de inversión los activos representados en terrenos y edificaciones que se tengan con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado" (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, en cuanto a la normativa contable vigente para el año 2025, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

21. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

2. También se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho cuando no se tenga certeza de su destinación.

3. Los activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido y que cumplan con los criterios de reconocimiento de las normas de Propiedades, planta y equipo; Propiedades de inversión; o Activos intangibles se contabilizarán conforme a dichas normas" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Cuando la entidad adquiere un bien, a fin de determinar su clasificación en la información financiera, deberá identificar el propósito para el cual se adquiere y la naturaleza del bien. En este sentido, respecto de los bienes inmuebles adquiridos, la entidad los clasificará como: a) inventarios, si se tienen con la intención de venderlos o distribuirlos en forma gratuita, en curso normal de la operación; b) propiedades,

planta y equipo, si serán utilizados para fines administrativos u operativos y no se espera venderlos o distribuirlos en forma gratuita en el curso de las actividades ordinarias y se prevé usar durante más de 12 meses; o c) propiedades de inversión, si corresponden a bienes inmuebles que se tienen con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado,

Ahora bien, de conformidad con lo señalado en el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, los bienes recibidos en forma de pago por la DIAN se reciben con el fin de venderlos, donarlos a otras entre entidades públicas, destruirlos y/o gestionar residuos o chatarrización.

En consecuencia, para el periodo de 2024, los bienes inmuebles recibidos en forma de pago, los cuales son adquiridos por la DIAN con la intención de vender o distribuir en forma gratuita a otras entidades públicas, con independencia de que mientras se realiza la venta o entrega gratuita a otras entidades se perciban recursos por su arrendamiento, se reconocerán como inventarios en la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

A partir del año 2025, los bienes que se reciban en forma de pago y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien, se reconocerán en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. Por lo tanto, los bienes recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán, al 1 de enero de 2025, a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO.

***

CONCEPTO No. 20251100005541 DEL 24-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios
	SUBTEMA	Elementos del costo de transformación de bienes

Doctora
NIDIA MERCEDES IGIRIO ARIAS
Contadora
Instituto Nacional de Salud
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010004462 del 28 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Instituto Nacional de Salud como funciones tiene la producción de bienes para la atención de la salud humana entre ellos suero antiofídico polivalente, suero anticoral polivalente y lonómico polivalente, entre otros, en su propia planta, los cuales conllevan un proceso de aproximadamente entre dos y tres meses. Sin embargo; durante el desarrollo de la producción se presentaron inconvenientes técnicos que generaron una suspensión en el mismo.

Para la determinación de los costos mensuales de producción la entidad cuenta con un Aplicativo desarrollado e implementado internamente denominado SICI, en el cual se ingresa toda la información relacionada con los elementos del costo. Cuando se produce el cese solamente se suspende la acumulación de mano de obra y materia prima, pero se continua con los otros costos fijos asociados.

Una vez expuesta la situación, nuestra consulta es verificar si se está realizando correctamente la suspensión de estos elementos, o la mano de obra debe seguirse también acumulando, lo cual generaría un mayor valor de la producción del lote".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(…)

9.2.2. Costos de transformación

9. Los costos de transformación estarán conformados por las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con a) la producción de bienes con la intención de venderlos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuirlos en forma gratuita en el curso normal de la operación; o b) la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación. Para la determinación de los costos de transformación, se implementarán sistemas de costos de acuerdo con el proceso productivo.

9.2.2.1. Producción de bienes

10. El costo de transformación de los bienes estará determinado por el valor de los inventarios utilizados y de los cargos asociados con la transformación de las materias primas en productos terminados. También harán parte del costo, el mantenimiento, las depreciaciones y amortizaciones de activos directamente relacionados con la elaboración de bienes, las cuales se calcularán de acuerdo con lo previsto en las normas de Propiedades, planta y equipo o de Activos intangibles, según corresponda. Los costos de financiación asociados con la producción de inventarios que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumplan con los requisitos establecidos para calificarse como activos aptos, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

11. La distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en el nivel real de uso de los medios de producción. En consecuencia, el total de los costos indirectos fijos hará parte del costo de transformación de los inventarios.

12. No se incluirán en los costos de transformación y, por ende, se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, los siguientes: las cantidades anormales de desperdicio de materiales, de mano de obra o de otros costos de transformación; los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios para el proceso de fabricación; los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a la condición y ubicación actuales de los inventarios; y los costos de disposición" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de inventarios del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que el costo de transformación de los bienes estará determinado por el valor de los

inventarios utilizados y de los cargos asociados con la transformación de las materias primas en productos terminados como lo son el costo de la mano de obra y los costos indirectos relacionados con la elaboración de los bienes. Adicionalmente, se define que la distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en el nivel real de uso de los medios de producción.

En este sentido, el costo de transformación de un bien, solo se afectará cuando efectivamente se consuman los inventarios y los cargos asociados para la transformación de las materias primas en productos terminados o en productos en proceso. Así las cosas, con la suspensión del proceso productivo, se concluye que durante dicho tiempo no se consumen materias primas, no se utiliza la mano de obra en la producción de los bienes y los costos indirectos fijos no se relacionan con el nivel real de uso de los medios de producción.

Ahora bien, es preciso señalar que la CGN como autoridad de regulación se circunscribe a definir los lineamientos contables para el debido reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos. Por lo tanto, le corresponderá a la entidad efectuar los desarrollos metodológicos y procedimentales apropiados a las particularidades de sus operaciones con relación a la aplicación de su sistema de costos.

***

CONCEPTO No. 20251100018391 DEL 13-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los activos relacionados con el alumbrado público

Doctor
REYNALDO JOSÉ D'SILVA URIBE
Secretario de Hacienda
Municipio de Bucaramanga
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010016892 del 27 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Nos gustaría recibir su asesoría técnica respecto a:

Clasificación contable: ¿Cuál es la clasificación adecuada de las cuentas vinculadas con el alumbrado público que están relacionados con el inventario en los estados financieros?

Tratamiento de los gastos: ¿Cuál es el tratamiento contable recomendado para los gastos operativos y de mantenimiento del alumbrado público?

Normativa vigente: ¿Existen normativas específicas que regulen la contabilización de estos servicios públicos y su inclusión en los estados financieros?

Actualmente se está contabilizando el inventario del Sistema de alumbrado público del Municipio de Bucaramanga de la siguiente forma:

N° CUENTA	CUENTA
16	PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO
1650	REDES, LÍNEAS Y CABLES
165008	LINEAS Y CABLES DE TRANSMISIÓN

16500801	LUMINARIAS
16500802	TRANSFORMADORES
16500803	POSTES METÁLICOS
16500804	POSTES DE CONCRETO
16500805	CAMARAS DE INSPECCIÓN
16500806	CANALIZACIONES
16500807	REDES
16500808	SITEMAS DE MEDICIÓN Y CONTROL

Dado lo anterior solicitamos su orientación (…) y saber si de esta forma se está realizando correctamente".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

3. También se reconocerán como inventarios, los materiales que se incluirán como parte del costo de otros activos, de acuerdo con las normas de Propiedades, planta y equipo; de Propiedades de inversión; de Bienes de uso público; de Bienes históricos y culturales; o de Activos intangibles. Adicionalmente, se reconocerán como inventarios, los repuestos que no serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo; los materiales que se adquieran para consumirse en la prestación gratuita de los servicios de educación; y las municiones y explosivos.

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. También se reconocerán como propiedades planta y equipo, los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y las plantas productoras utilizadas para la obtención de productos agrícolas. Una planta productora es una planta viva empleada en la elaboración o suministro de productos agrícolas, que se espera genere productos agrícolas durante más de 12 meses y tiene una probabilidad remota de ser vendida como producto agrícola, a excepción de las ventas incidentales de raleos y podas.

3. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado.

(…)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

6. Por su parte, las reparaciones de las propiedades, planta y equipo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Las reparaciones son erogaciones en que incurre la entidad con el fin de recuperar la capacidad normal de uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa.

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

(…)

10.3. Medición posterior

(…)

28. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden corresponder a piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales que se realizan con una periodicidad superior a 12 meses. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de inventarios, se reconocerán en esta categoría los activos no monetarios adquiridos, en proceso de transformación o producidos, incluidos los productos agropecuarios, siempre que estén destinados a la venta, distribución gratuita, transformación o consumo en la producción de bienes o en la prestación de servicios que generen ingresos. También se considerarán inventarios los materiales que se incluyan como parte del costo de otros activos, como propiedades, bienes públicos, históricos, culturales o intangibles, así como los repuestos que no sean componentes de propiedades, planta y equipo.

Por otra parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que formarán parte de esta categoría los activos tangibles que no se esperan vender ni distribuir gratuitamente en el curso normal de operaciones, que sean utilizados por la entidad para producir o suministrar bienes, prestar servicios, o con fines administrativos, así como bienes muebles destinados al arrendamiento y ciertos bienes inmuebles arrendados a precios inferiores al mercado, así como los repuestos que formarán parte de estos activos y otros bienes como terrenos y plantas productoras agrícolas que generen productos durante más de 12 meses.

De igual manera, la norma mencionada señala que un elemento de propiedades, planta y equipo puede estar compuesto por partes significativas, conocidas como componentes, las cuales pueden ser piezas, repuestos, costos de desmantelamientos o inspecciones generales, y que mediante política contable la entidad determinará los criterios para identificarlos.

Asimismo, dicha Norma establece que las erogaciones sobre propiedades, planta y equipo que aumentan la vida útil, capacidad productiva o eficiencia de los activos, o que mejoran la calidad de los productos o servicios, se consideran adiciones o mejoras y se reconocen como mayor valor del bien, afectando su futura depreciación. Por el

contrario, las reparaciones, cuyo propósito sea recuperar la capacidad normal de uso del activo sin mejorar su eficiencia, se reconocerán como gasto en el resultado del periodo; de igual forma, el mantenimiento destinado a conservar la capacidad normal de uso de los activos, también se reconoce como gasto, salvo que, conforme a la Norma de inventarios, deba incluirse en el costo de otros activos.

Por consiguiente, el municipio de Bucaramanga reconocerá como inventario asociado a la actividad del alumbrado público los materiales y elementos del alumbrado público destinados a ser utilizados en la prestación del servicio, transformados o consumidos en la producción de bienes o servicios que generen ingresos, o sean distribuidos gratuitamente; también deberá reconocer en esta categoría los elementos que van a formar parte del costo de otros activos como propiedades, bienes públicos o intangibles.

Por su parte, si los elementos del alumbrado público están instalados de manera permanente como parte del sistema de alumbrado y se prevén utilizar por más de 12 meses de forma continua para prestar un servicio público, sin estar destinados a la venta o distribución, deben clasificarse como propiedades, planta y equipo. Adicionalmente, la entidad deberá evaluar y definir en sus políticas contables, las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales y los criterios para identificar sus componentes.

Respecto al tratamiento contable para los gastos operativos y de mantenimiento del alumbrado público, en la medida en que estas erogaciones tengan como propósito conservar la capacidad normal de uso del sistema sin incrementar su vida útil, eficiencia o capacidad productiva, deben reconocerse como gasto en el resultado del periodo; no obstante, en los casos en que dichos gastos impliquen una mejora significativa que incremente la vida útil o eficiencia del activo, estas erogaciones se considerarán adiciones o mejoras y se reconocerán como mayor valor del bien, afectando la base para su depreciación futura.

Respecto a su pregunta relacionada con normativas específicas que regulen la contabilización de estos servicios públicos y su inclusión en los estados financieros, se precisa que, aunque no existe una norma contable o un procedimiento específico expedido por la Contaduría General de la Nación que regule de manera puntual el proceso contable relacionado con la prestación del servicio de alumbrado público, existe doctrina contable relacionada entre ella el Concepto No. 20241110021831 del 11 de julio 2024, emitido para el Municipio de Arauca. En la página web de la entidad se puede consultar las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, así como el Catálogo General de Cuentas, la Doctrina Contable Pública y los Procedimientos Contables emitidos por la CGN para este marco normativo; a través de la ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP.

***

CONCEPTO No. 20251100045351 DEL 28-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Reconocimiento de donaciones de medicamentos e insumos veterinarios realizadas por personas naturales con fines de distribución gratuita

Doctor
GENES LARRY VELASCO VELASCO
Jefe oficina
Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010051162 del 15 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Solicitamos concepto, respecto del tratamiento contable que deberá llevarse a cabo, de las donaciones de medicamentos veterinarios, suministros, entre otros, realizadas por personas naturales, a la Unidad Administrativa Especial de Protección Animal del Distrito de Santiago de Cali, las cuales a su vez son entregadas a diferentes Fundaciones, a título gratuito.

En las donaciones recibidas, se presentan las siguientes situaciones:

1. La persona natural aporta factura de compra, de los bienes donados.

2. La persona natural no aporta factura de compra, de los bienes donados

3. Los bienes recibidos en donación, son entregados a las fundaciones, mediante acta de entrega, en la cual solo se especifican el detalle, cantidades y sin valores.

4. Se lleva control administrativo de las bienes recibidos y entregados posteriormente a las fundaciones (archivo excel, no se cuenta con un sistema que administre solo cantidades)".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público;

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o

de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(…)

1.3.2. Medición

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4.2. Medición

(…)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales a), i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por consiguiente, el tratamiento tributario de los bienes donados con o sin factura de compra, no es competencia de la Contaduría General de la Nación, en tanto dichos aspectos no han sido objeto de su regulación.

Por otra parte, la Norma de inventarios define que se reconocerán en esta categoría los activos no monetarios adquiridos, en proceso de transformación, producidos o agropecuarios que la entidad posea con la intención de vender en el curso normal de la operación ya sea a precios de mercado o de no mercado, distribuir gratuitamente, transformar o consumir en la producción de bienes destinados a la venta o distribución gratuita, o utilizar en la prestación de servicios que generen ingresos por transacciones con contraprestación.

La Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación determina que estos surgen cuando la entidad recibe activos, monetarios o no monetarios, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al de mercado; no obstante, para los bienes recibidos que no cumplan los criterios de reconocimiento establecidos para otras categorías de activos no se reconocerán como activos ni como ingresos, y se registrarán como gasto. Además, las transferencias de activos no monetarios se reconocerán como ingreso o como pasivo diferido cuando existan condiciones, una vez la entidad obtenga su control, y se medirán por su valor de mercado, costo de reposición o, en última instancia, por el valor en libros del ente que transfiere.

De igual manera, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones precisa que la entrega de activos monetarios o no monetarios a terceros que no son empleados ni entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al de mercado, así como la asunción o condonación de obligaciones de dichos terceros y la diferencia entre la tasa de mercado y la aplicada en préstamos otorgados a ellos cuando esta sea cero o inferior se reconocerá como subvenciones; además, las subvenciones no monetarias deben medirse por el valor en libros que tenga el activo en la entidad que realiza la entrega.

En este sentido, los insumos y medicamentos veterinarios recibidos como donación por parte de personas naturales, con fines de ser distribución gratuita deberán ser medidos a su valor de mercado, costo de reposición o en última instancia al valor correspondiente de la factura aportada por el donante; su reconocimiento contable se realizará mediante un débito en la subcuenta 151060-Medicamentos o la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia para el caso de los insumos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y un crédito en la subcuenta 442830-Bienes, derechos y

recursos en efectivo procedentes del sector privado de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Posteriormente, con la entrega de los insumos y medicamentos veterinarios a los destinatarios correspondientes, la entidad reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que realice la entidad sobre los insumos y medicamentos veterinarios objeto de su consulta.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001681 del 28-01-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100012461 del 27-03-2025
20251100013101 del 02-04-2025
20251100015341 del 29-04-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100018681 del 15-05-2025
20251100021531 del 09-06-2025
20251100023761 del 01-07-2025
20251100031251 del 19-08-2025
20251120044381 del 19-11-2025
20251100045491 del 01-12-2025
20251100045511 del 01-12-2025
20251100045701 del 02-12-2025
20251100046671 del 23-12-2025
20251100046861 del 26-12-2025
20251100046911 del 29-12-2025
20251100046951 del 29-12-2025

2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

CONCEPTO No. 20251100000361 DEL 10-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento de los bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241100062822 del 05 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Actualmente en una entidad tengo activos totalmente depreciados que se encuentran en uso, al evaluar la situación se procedió a realizar la consulta a los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación sobre el particular a la fecha y se identificó el concepto No. 20241100008661 del 08 de marzo de 2024, en el cual se estableció la posibilidad de no encontrarse frente a un error de estimación de vida útil, sino frente a una situación por decisiones administrativas, económicas de gestión de activos.

Por lo anterior, se solicita aclaración sobre a qué situaciones se hace referencia para que sea procedente la aplicación de lo establecido en el literal ii) del concepto No. 20241100008661 del 08 de marzo de 2024, en el cual la CGN indica:

'… El hecho de que un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso indica que conserva el potencial de generar beneficios económicos o prestar servicios a la entidad. Esta situación puede derivar en dos posibles situaciones:

'i) La primera situación puede corresponder a un error a) como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido

en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros o b) al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.'

'ii) La segunda situación, puede corresponder a decisiones administrativas, económicas de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad...'".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(..)

10.3. Medición posterior

20. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

21. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(…)

23. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico

de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

24. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como: el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

(…)

30. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

31. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (…)

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo establece que la depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio; y que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este.

Además, señala que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación. Lo anterior, con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad.

Por lo tanto, cuando se hace referencia a la situación ii) planteada en su consulta, donde la entidad continua con bienes totalmente depreciados en servicio, esto puede corresponder entre otras, a decisiones administrativas o gerenciales de la entidad para dar continuidad al uso de este tipo de bienes; esto, siempre y cuando se haya dado aplicación de manera correcta a los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo y se haya efectuado la revisión como mínimo al término de cada periodo contable de las estimaciones de valor residual, vida útil y depreciación, situación que de estar debidamente soportada.

Ahora bien, en caso de que la entidad no hubiese aplicado lo enunciado, en relación con revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas, estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable, en consecuencia, la entidad deberá realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores tal y como se expone en el concepto citado en su consulta.

En todo caso, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

***

CONCEPTO No. 20251100000851 DEL 20-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Revisión de las estimaciones de vida útil, valor residual, depreciación o amortización y deterioro de bienes una vez al año en una fecha diferente al final del periodo contable Estimación en ceros del valor residual de los bienes

Señor
ESTEBAN SANABRIA

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010063392 del 09 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"1. El Marco normativo para entidades de gobierno señala en sus distintas normas técnicas en relación con la medición posterior (la revisión de comprobaciones del deterioro de valor de activos, vidas útiles, valor residual, métodos de depreciación o amortización) el término 'como mínimo al final del periodo contable'.

Se consulta si ese término implica que la entidad debe realizar dicha revisión en el mes de diciembre, previo al cierre contable, o si basta con que dichas revisiones se realicen como mínimo una vez al año en cualquier mes del mismo.

Es decir, la entidad pública puede hacer la revisión de estos aspectos en cualquier mes del año para no acumular estas actividades en un solo mes?

2. La norma técnica de propiedades, planta y equipo del Marco normativo para entidades de gobierno, define el valor residual como 'el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiere alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera, que durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial

de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero, de lo contrario la entidad estimará dicho valor'.

Tratándose de entidades de gobierno en muy pocos casos al final de la vida útil del activo este se pone en venta; en la gran mayoría de los casos se entrega a título gratuito a otras entidades públicas interesadas en estos dado que pueden contar con la necesidad de obtenerlos para su uso y/o repotenciarlos o mejorarlos. De hecho la entidad pública que deja de utilizarlos debe por disposición legal inicialmente ofrecerlo a otras entidades públicas.

Es de señalar, que cuando se entregan a otras entidades públicas, por su disposición final en la entidad quelas entrega, generalmente no es fácil obtener por parte de las entidad (sic) que los recibe un valor de mercado o costo de reposición, precisamente por las condiciones de estos bienes; por lo cual suele acudirse al valor en libros de la entidad que los entrega.

En este caso, dado que se prevé que no se obtendrán recursos por su disposición final, se entiende restringido el cálculo de valor residual para estos activos?"

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los

costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

(…)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo (…).

(…)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

(…)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

6. Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, la entidad comprobará anualmente si el activo se ha deteriorado independientemente de que existan indicios de deterioro de su valor. La comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año. Cuando existan diferentes activos intangibles, la comprobación del deterioro de valor puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si el activo intangible se reconoce durante el periodo contable, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el periodo contable.

(…)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

(…)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

6. Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida y de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, la entidad comprobará anualmente si el activo se ha deteriorado independientemente de que existan indicios de deterioro de su valor. La comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año. Cuando existan diferentes activos intangibles, la comprobación del deterioro del valor puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si el activo intangible con vida útil indefinida se reconoce durante el periodo contable, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el periodo contable" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se concluye para cada una de sus inquietudes lo siguiente:

Pregunta 1: ¿La entidad puede revisar las estimaciones de deterioro, vidas útiles, valor residual y métodos de depreciación o amortización en cualquier mes del año diferente al cierre del periodo contable?

La revisión de la vida útil, los métodos de depreciación o amortización y el valor residual se debe realizar por lo menos al final del período contable y, si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio.

Así mismo, las normas relacionadas con el deterioro del valor de los activos generadores y no generadores de efectivo contemplan, como mínimo al final del periodo contable, la evaluación de indicios de deterioro y, ante la existencia, la entidad estimará el valor recuperable o el valor del servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; sin embargo, para los activos intangibles con

vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, establece que la comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año.

Así las cosas, la revisión puede efectuarse en cualquier mes de año, siempre y cuando se cumpla con el requisito mínimo de realizarla al cierre del periodo contable, con la excepción establecida en el deterioro para los activos intangibles con vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso.

Pregunta 2: ¿Se entiende restringido el cálculo del valor residual para aquellos activos que se ha considerado que no se obtendrán recursos por su disposición final?

Al respecto se precisa que, el valor residual corresponde a un valor estimado, por la entidad, que espera obtener al momento de efectuar la disposición del bien, cuando este alcance la antigüedad y condiciones para el final de su vida útil, basada en la experiencia que haya tenido con cada tipo de bien. Por tanto, si la entidad considera que durante la vida útil del activo se consumen los beneficios económicos o potencial de servicio en forma significativa y no espera ingresos por la disposición final del mismo, podrá considerar que el valor residual sea cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

***

CONCEPTO No. 20251100001221 DEL 22-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Normatividad vigente de avalúos

Doctora
CLARA INÉS SANABRIA BÁEZ
Profesional Universitario
Contraloría General de Caldas
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010064242 del 11 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se pregunta sobre la vigencia de la Circular 060 de 2015 expedida por la CGN o la normatividad vigente respecto a los avalúos.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior

20. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

(…)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(…)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

(…)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a su consulta, es preciso señalar que, con la emisión de los nuevos Marcos Normativos, la estructura del Régimen de Contabilidad Pública anterior y el contenido de sus elementos estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 2017. En consecuencia, la Circular Externa 060 del año 2005, la cual hacía referencia "a los procedimientos relacionados con los efectos contables de avalúos de los bienes muebles e inmuebles de los entes públicos sujetos al ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP", perdió vigencia a partir del 01 de enero de 2018.

Ahora bien, bajo el Régimen de Contabilidad Pública vigente, las entidades de gobierno, deben aplicar el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Dicho Marco Normativo está compuesto por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; el Catálogo General de Cuentas; los Procedimientos Transversales; los Procedimientos Contables y la Doctrina Contable Pública.

Por lo anterior, de conformidad con lo establecido en el numeral 10.3. Medición posterior de la Norma de Propiedades, planta y equipo, con posterioridad a su

reconocimiento, estos activos se medirán al costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por lo tanto, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo para Entidades de Gobierno la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es procedente realizar avalúos con este fin.

Ahora bien, los avalúos que realicen las entidades en la aplicación del citado Marco Normativo únicamente serán con ocasión de la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos generadores o no generados de efectivo, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro.

La entidad puede consultar la normativa contable vigente en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en Convergencia con NIIF-NICSP → allí encontrará, entre otros, los elementos enunciados anteriormente.

***

CONCEPTO No. 20251100001891 DEL 28-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de reparaciones y remodelaciones de bienes inmuebles.

Señora
ROCIÓ GUZMÁN RAMÍREZ
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241400066072 del 18 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Para preguntar si las mejoras que se le hacen a los bienes inmuebles, como cambio de techos, remodelaciones de baños, cambio de pisos, cambio de puertas y adecuaciones entre otras, estas se deben ingresar como mejoras a la edificación y se deben registrarlas? bajo que normatividad se debe hacer".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(…)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

6. Por su parte, las reparaciones de las propiedades, planta y equipo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Las reparaciones son erogaciones en que incurre la entidad con el fin de recuperar la capacidad normal de uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa.

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

De acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo, las erogaciones que aumentan la vida útil, capacidad productiva o eficiencia de los activos, o que mejoran la calidad de los productos o servicios, se consideran adiciones o mejoras y se activan como mayor valor del bien, afectando el cálculo de su futura depreciación. En cambio, las reparaciones, cuyo propósito es recuperar la capacidad normal de uso del activo sin mejorar su eficiencia, se llevan como gasto en el resultado del periodo; así mismo, el mantenimiento destinado a conservar la capacidad normal de uso de los activos, también se reconoce como gasto, salvo que, conforme a la Norma de inventarios, deba incluirse en el costo de otros activos.

En este sentido, las situaciones mencionadas en su consulta se clasifican como actividades de mantenimiento y reparación sobre los bienes inmuebles, ya que estas actividades no generan un incremento en la vida útil, en la capacidad productiva, en la eficiencia de los activos, ni contribuyen a mejorar la calidad de los productos o servicios que se ofrecen. Por lo tanto, deben ser reconocidos por la entidad de gobierno como gastos en el resultado correspondiente al periodo en el que se llevan a cabo los pagos de estas erogaciones.

***

CONCEPTO No. 20251100002351 DEL 03-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento de los bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100001012 del 13 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta la respuesta obtenida bajo radicado 20251100000361, solicito comedidamente aclarar lo indicado en el párrafo que dice 'En todo caso, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad'

Esto quiere decir que así se identifique que hubo un error en la estimación de vida útil, podría la entidad mantener los activos que presentan valor en libros en cero, sin realizar el ajuste retroactivo? Puede la entidad no realizar un análisis detallado de la situación pasada que dio lugar a que hoy se tengan activos totalmente depreciados en uso y únicamente garantizar el control de estos bienes, sin que ello implique realizar un ajuste por error en la estimación de la vida útil?

Ahora bien, se solicitó aclaración sobre la situación ii), que indica: 'ii) planteada en su consulta, donde la entidad continua con bienes totalmente depreciados en servicio, esto puede corresponder entre otras, a decisiones administrativas o gerenciales de la entidad para dar continuidad al uso de este tipo de bienes', a que tipo de decisiones administrativas o gerenciales de la entidad hacen referencia?, esto partiendo de la premisa que no hubo error en la evaluación de estimación de vida útil.

Se solicita nuevamente ampliación sobre el tema, observando que se considera que no fue resuelto en la respuesta entregada".

En comunicación telefónica del 22 de enero de 2025, la consultante, aclara que es necesario que la CGN precise casuística sobre lo que se consideran decisiones administrativas o gerenciales válidas para dar continuidad al uso de bienes totalmente depreciados.

CONSIDERACIONES

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(..)

10.3. Medición posterior

20. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

21. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o

del potencial de servicio. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(…)

23. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

24. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como: el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

(…)

30. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

31. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (…)

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir, aprobar o validar las actuaciones administrativas u operativas de las entidades, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, con el apoyo de las áreas fuentes de información financiera, evaluar y definir las decisiones institucionales que sustenten debidamente la continuidad del uso de elementos totalmente depreciados.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que la depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio; y que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La misma norma señala que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación; lo anterior, con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad.

Con base en lo anterior, se reitera lo dicho en el concepto 20251100000361 emitido por la CGN y citado en su comunicación, en relación a que cuando se hace referencia a la situación ii) planteada en su consulta, "con independencia de las decisiones administrativas o gerenciales que la entidad haya teniendo en cuenta para dar continuidad al uso de bienes totalmente depreciados", la entidad debe garantizar que se haya efectuado la revisión, como mínimo al término de cada periodo contable, de las estimaciones de valor residual, vida útil y depreciación y si determina que las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas, debió ajustar los patrones de consumo para el cálculo de dichas estimaciones, situación que debe estar debidamente soportada en cumplimiento de la Norma de propiedades, planta y equipo.

Igualmente se enfatiza que, en caso de que la entidad no hubiese aplicado lo enunciado, estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable; en consecuencia, la entidad deberá realizar la corrección del error, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores tal y como se expone en el concepto citado en su consulta.

Por último, respecto al adecuado control administrativo sobre los bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso, esto hace referencia a que, con independencia del tratamiento contable, las entidades deben garantizar un adecuado control y seguimiento sobre el estado, uso y destinación de sus bienes desde el proceso administrativo o de almacén según corresponda.

***

CONCEPTO No. 20251100003901 DEL 20-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo Estimación del valor residual Ajuste a la depreciación de los bienes totalmente depreciados

Doctora
ESTEFANY ALEXANDRA ORDUZ ROMERO
Contratista
Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia
Tunja, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010001892 del 16 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Agradezco la respuesta a la solicitud allegada del Radicado CGN: 20241100040841 con Fecha: 12-12-2024, con base en la respuesta se generan las siguientes inquietudes:

De acuerdo a: 'Medición posterior; según lo dispuesto en la Resolución No. 211 de 2021, establecen Capítulo I. Activos 10. Propiedad planta y equipo: Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Siendo el valor residual, 21 De la propiedad, planta y equipo, el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

De acuerdo a su amable concepto el cual he analizado detenidamente continuó con la siguiente inquietud para su amable colaboración.

1. ¿Cómo realizar la medición (cálculo matemático) del valor residual de los activos de propiedad planta y equipo y de los bienes que se encuentran en proceso de depreciación y de los activos depreciados totalmente y aún se encuentran en servicio? ¿en qué casos aplica el uso del valor residual?
2. ¿se puede asignar valor residual o de salvamento a los bienes que ya fueron depreciados totalmente y aún se reciben beneficios económicos y los bienes gozan de potencial en servicio?
3. Teniendo en cuenta que los bienes ya fueron depreciados totalmente cuál es el procedimiento a aplicar para el recálculo de vida útil de los bienes?
4. Es posible obtener el ejemplo de un bien con el recálculo del activo de propiedad planta y equipo".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO 1. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial

de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

26. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(…)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un valor monetario obtenido por la entidad al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones.

16. El uso de estimaciones constituye una parte fundamental del proceso contable y no menoscaba la confiabilidad de la información financiera. No obstante, si como consecuencia de obtener nueva información o de poseer más experiencia, se producen cambios en la información fiable disponible o en las técnicas o metodologías utilizadas para la estimación contable, esta se revisará y, de ser necesario, se ajustará. Lo anterior, no implica que esta se encuentre relacionada con periodos anteriores ni tampoco que constituya la corrección de un error, por lo cual su aplicación es prospectiva.

17. Un cambio en una estimación contable es el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos que afectan, bien el valor en libros de un activo o de un pasivo, o bien el consumo periódico de un activo. Estos cambios se producen tras la evaluación de la situación actual del elemento, de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

(…)

19. Los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando a) el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio, si afecta solamente este periodo, b) el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte o c) el patrimonio cuando la norma así lo establezca. No obstante, si el cambio en una estimación contable origina cambios en activos o

pasivos o se relaciona con una partida del patrimonio, este se reconocerá a través de un ajuste en el valor en libros del activo, pasivo o patrimonio en el periodo en el que se presente el cambio.

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera de texto).

La CGN expidió el concepto N° 20241100040841 del 12 de diciembre de 2024, a la doctora Estefany Alexandra Orduz Romero, contratista de la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia, sobre la medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo.

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas y antes de dar respuesta a sus inquietudes, respecto a los elementos de propiedades, planta y equipo, es necesario precisar lo siguiente:

- con posterioridad a su reconocimiento estos elementos deben ser medidos al costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

- la depreciación corresponde a la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio.

- el valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual. Por lo tanto, la estimación de la depreciación está en función de la vida útil, el valor residual y el método de depreciación.

- la vida útil de una propiedad, planta y equipo corresponde al periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. Por lo cual, su estimación se fundamenta en i) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad del elemento para prestar el servicio asignado; ii) la experiencia que tenga la entidad con activos similares, iii) el desgaste físico esperado, que en tal caso dependerá del programa de restauraciones y el cuidado del activo mientras se está utilizando; y iv) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo.

- el método de depreciación deberá atender al patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio del activo. El método de depreciación definido se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados o potencial de servicio del activo.

- el valor residual, es el valor estimado que la entidad podría obtener por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, una vez el elemento hubiera alcanzado la antigüedad y demás condiciones esperadas al término de su vida útil, que en caso de considerar que, durante la vida útil del activo se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, este valor podrá ser cero.

Pregunta 1. ¿Cómo realizar la medición (cálculo matemático) del valor residual de los activos de propiedades, planta y equipo y de los bienes que se encuentran en proceso de depreciación y de los activos depreciados totalmente y aún se encuentran en servicio? ¿en qué casos aplica el uso del valor residual?

Pregunta 2. ¿se puede asignar valor residual o de salvamento a los bienes que ya fueron depreciados totalmente y aún se reciben beneficios económicos y los bienes gozan de potencial en servicio?

Para los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo es la entidad quien realizará la estimación contable de i) la vida útil, dependiendo del tiempo que espere utilizarlo, ii) el valor residual del activo, dependiendo del valor que espere obtener por su disposición al término de la vida útil, y seleccionará el método de depreciación más adecuado que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio del activo; dado que atiende a aspectos particulares de la entidad y corresponden a estimaciones contables la vida útil y el valor residual.

En caso de que la entidad considere que un elemento de propiedades, planta y equipo consume la totalidad del beneficio económico o el potencial del servicio durante la vida útil del activo, el valor residual del elemento será cero.

En caso de que la entidad considere que un elemento de propiedades, planta y equipo consume parcialmente el beneficio económico o el potencial del servicio durante la vida útil del activo, estimará el valor residual que es el valor que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Ahora bien, es importante indicar que con posterioridad al reconocimiento de las propiedades, planta y equipo, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación deben ser revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustará para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio.

En este sentido, de acuerdo con el numeral 4.2 Cambios de una estimación contable, de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, una estimación es un mecanismo utilizado por la entidad para medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión, sino solamente puede estimarse, lo que implica el uso de juicios basados en información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas.

Una estimación contable puede ser susceptible a cambiarse, cuando se identifique nueva información o nuevos acontecimientos que afectan el valor en libros de un activo, lo que en consecuencia podría incurrir en cambios en el consumo de los beneficios económicos del mismo. Esto conlleva a un cambio que se aplicará de forma prospectiva, afectando el resultado del periodo en el cual se efectúa el cambio y en los periodos futuros que afecte.

Pregunta 3. Teniendo en cuenta que los bienes ya fueron depreciados totalmente ¿cuál es el procedimiento a aplicar para el recálculo de vida útil de los bienes?

La entidad atenderá a lo expuesto en el concepto CGN N° 20241100040841 del 12 de diciembre de 2024, el cual le fue emitido, y deberá determinar si el hecho de que los bienes hayan sido totalmente depreciados y se encuentran en uso corresponde a:

- un error porque la entidad ha omitido la aplicación de la norma, en lo relacionado con la revisión anual de la vida útil, el valor residual o el método de depreciación, durante los periodos anteriores, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se encuentran generando beneficios económicos o potencial de servicio. Para corregir el error la entidad deberá recalcular la depreciación acumulada de los elementos afectados, ajustando el valor de la partida de depreciación acumulada, identificando los mayores valores por depreciación reconocidos en periodos anteriores, así como los valores reconocidos durante el periodo en que se descubre el error, toda vez que los primeros afectarán el patrimonio en la cuenta de resultados de ejercicios anteriores y los últimos impactarán directamente el resultado del periodo.

Cabe señalar que, si el error es material, se debe efectuar la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en tanto que, de no tratarse de un error relevante no procede la reexpresión de los estados financieros.

Posteriormente, estos activos se depreciarán durante la vida útil restante que se estime. En este sentido, aplicará el procedimiento indicado en las conclusiones de la respuesta 2. i) del concepto CGN N° 20241100040841; o,

- decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien. En este sentido, aplicará el procedimiento indicado en las conclusiones de la respuesta 2. ii) del concepto CGN N° 20241100040841.

Pregunta 4. Es posible obtener el ejemplo de un bien con el recálculo del activo de propiedad planta y equipo.

La CGN no ha emitido una guía que oriente la estimación del valor residual y del cálculo por cambios en la vida útil de un bien clasificado como propiedades planta y equipo, dado que esto corresponde al ejercicio profesional y a las circunstancias particulares del tipo bien y de la entidad.

En consonancia con la respuesta a la pregunta anterior, la entidad corregirá la información contable del elemento que se encuentre totalmente depreciado y en uso, efectuando un nuevo cálculo de la depreciación tomando la vida útil en la cual se estime que se consumirán la totalidad de los beneficios económicos, que será superior a la inicialmente estimada, y procederá a reconocer los ajustes. Para ello, reversará el exceso de depreciación, mediante un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y un

crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO por el valor del exceso de la depreciación registrada durante el periodo contable en el que se haga el ajuste, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES por el exceso que corresponda a periodos contables anteriores.

***

CONCEPTO No. 20251100006401 DEL 26-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Registro contable de la baja en cuentas de propiedades, planta y equipo

Señores
GOBERNACIÓN DEL MAGDALENA
Santa Marta, Magdalena

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251400005172 del 31 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"solicito su valiosa colaboración a fin de brindar pautas sobre el procedimiento de baja de activos en las Instituciones Educativas Oficiales del país, esto debido a que varios rectores han solicitado a la secretaría de educación del magdalena, pautas o procedimientos para el adecuado proceso de baja de activos, destino final, si se pueden vender o no, si se pueden destruir o chatarrizar, dado que los activos se adquieren para el servicio de la comunidad educativa, para la gratuidad y calidad en la educación, y se compran con recursos del SGP, no está claro que destino brindar a los activos en desuso, deteriorados o depreciados. solicitamos un concepto o pautas para brindar esta información mediante un comunicado a las Instituciones Educativas del Departamento del Magdalena".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos".

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo" (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, que establecen que a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos, que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación, se aclara que la CGN no tiene competencia para conceptuar sobre la destinación final de los activos dados de baja por desuso, deteriorados o depreciados.

Así las cosas, se procede a dar respuesta a su consulta desde lo técnico contable de la siguiente manera:

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo.

Para este caso en particular, al tratarse de activos utilizados en la prestación del servicio de educación, la baja en cuentas de propiedades, planta y equipo ocurre cuando se pierde el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio por su uso. Ahora bien, si en la baja en cuentas se origina una pérdida o una ganancia, esta se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto de acuerdo con la siguiente dinámica contable:

La entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y la subcuenta que corresponda de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si hubo deterioro del activo, por los valores correspondientes; acreditará

la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; y la diferencia, si hay lugar a ella, se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, o en la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

De igual manera, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de la información financiera.

En este sentido, siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, la entidad deberá adelantar las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

***

CONCEPTO No. 20251100007791 DEL 03-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Actualización del valor de bienes inmuebles con posterioridad a su reconocimiento Corrección de errores por la inadecuada aplicación de lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015

Doctora
LINA MARCELA SALAZAR CASTRO
Asesora Contable
Villamaría, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010003842 del 27 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio de Villamaría dando cumplimiento a los lineamientos del nuevo marco normativo bajo el sistema de contabilidad internacional, realizó en el año 2023 el avalúo técnico de la totalidad de sus bienes inmuebles, a fin de actualizar los valores que actualmente se reporta en la información financiera del municipio; sin embargo, a la fecha no se ha podido incorporar en los estados financieros los valores de dicho avalúo, toda vez que revisado el plan de cuentas de la Contaduría General de la Nación no se encuentra una partida sobre la cual se pueda incorporar los avalúos.

El pasado 22 y 23 de agosto, tuve la oportunidad de asistir al seminario que realizó la CGN en la Escuela de Carabineros, allí se aprovechó el espacio para consultar a una de las asesoras, la anterior situación, y que al momento no hemos podido sumar estos avalúos a los bienes inmuebles del Municipio; a lo cual ella respondió, que debemos convertir los valores que tenemos de 2023 al 2018 realizar el proceso de depreciación desde 2018 a la fecha, y así incluirlos en los estados financieros, que porque el único momento para realizar los avalúos fue en la Convergencia. Ahora, lo que requerimos para realizar este proceso, es el concepto y normatividad oficial desde la CGN; ya que, el Municipio de Villamaría para convertir esos avalúos a precios de 2018 requiere

realizar una nueva inversión, pero antes de realizarla se requiere del fundamento legal para poder proceder.

Por lo anteriormente expuesto, amablemente solicito por medio de su valioso apoyo, poder tener el fundamento legal bajo el cual debemos trabajar los avalúos a precios de 2018, para así sumarlos a los Estados Financieros del municipio de Villamaría".

CONSIDERACIONES

El Instructivo 002 de 2015 impartió las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las cuales debían aplicarse por una única vez durante el primer periodo de aplicación. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018 de las propiedades, planta y equipo, estableció:

"1.1.9. Propiedades, planta y equipo

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(…)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (…)

(…)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición.

(…)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo". (Subrayado fuera del texto)"

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(…)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos,

pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su inquietud, es preciso señalar que, mediante el Instructivo 002 de 2015 la CGN estableció las actividades que las entidades debían realizar para la determinación de los saldos iniciales y la elaboración de los primeros estados financieros bajo el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Dicho instructivo solamente se aplicaba durante el año 2018.

En relación con los saldos iniciales al 1° de enero de 2018, la entidad debió realizar las actividades necesarias para incorporar, dar de baja, reclasificar y medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015.

Para el caso de propiedades, planta y equipo, el numeral 1.1.9. del Instructivo 002 de 2015, establecía que para medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo se utilizaría alguna de las siguientes alternativas: i) al costo menos depreciación acumulada y pérdidas por deterioro de valor acumulado, ii) al valor de mercado, costo de reposición o costo de reposición a nuevo depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición, y iii) al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco Normativo.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que estos activos deben medirse con posterioridad a su reconocimiento, al costo menos la depreciación y el deterioro acumulados. Asimismo, precisa que el costo de una propiedad, planta y equipo se puede incrementar únicamente para reflejar el valor de adiciones y mejoras, más no por efecto de avalúos posteriores al reconocimiento del activo.

Por consiguiente, en la medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo no se contempla la actualización del valor, en este sentido, las entidades no deberán realizar avalúos con este fin. En consecuencia:

- si la entidad observó y aplicó las actividades establecidas para la determinación de los saldos iniciales al 01 de enero de 2018 conforme a lo indicado en el instructivo 002 de 2015, no deberá efectuar nuevos avalúos para actualizar los valores por los cuales fueron reconocidas las propiedades, planta y equipo. La entidad continuará aplicando la Norma de propiedades, planta y equipo.

- si la entidad considera que cometió un error en el cálculo de los saldos iniciales a 01 de enero de 2018, porque reconoció a esa fecha un mayor o menor valor del bien, deberá corregir dicho error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, la cual establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros, entre ellos, la incorrecta determinación de los saldos iniciales al 1 de enero de 2018 por la transición al nuevo marco normativo.

Por lo anterior, es necesario que la entidad revise de manera individual cada uno de los bienes inmuebles a fin de establecer y documentar el error presentado en la determinación de los saldos iniciales de las propiedades, planta y equipo y proceder con la corrección. Para tal efecto, la entidad determinará el saldo inicial a 1 de enero de 2018 para cada partida de propiedades, planta y equipo, conforme a lo establecido en el Instructivo 002 de 2015. En el caso, en que la entidad escoja el numeral ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición; no se podrá tomar el valor del avalúo de los bienes a una fecha distinta a la establecida en dicho instructivo.

Sobre el saldo inicial determinado, la entidad estimará el valor de la depreciación acumulada y el deterioro acumulado que debería tener las propiedades, planta y equipo a la fecha de corrección del error. Con base en los valores anteriormente determinados se ajustará el valor del activo, el valor de la depreciación acumulada y valor del deterioro acumulado, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el ajuste del valor del activo, de la depreciación acumulada y del deterioro acumulado, que debió reconocerse en periodos contables anteriores, y las subcuentas que correspondan de la cuenta 5351-DETERIORO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el ajuste del gasto reconocido en el periodo contable en el que se corrija el error.

Cabe señalar que, si el error es material, adicionalmente deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

***

CONCEPTO No. 20251100009061 DEL 07-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes de propiedades, planta y equipo totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad

Doctora
LEILA MARLEN RINCÓN CHÍA
Directora Financiera
Contraloría Municipal de Soacha
Soacha, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010004802 del 30 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. La Auditoría General de la República dejó observación a la Contraloría Municipal de Soacha, por presentar en la cuenta de propiedad, planta y equipo, bienes totalmente depreciados que aún se encuentran en uso, por no dar aplicación a la medición posterior de la norma de esta cuenta para Entidades de Gobierno, la cual establece que la vida residual, la vida útil y el método de depreciación asignados a los bienes deben ser revisados como mínimo al término de cada periodo contable, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún no haya finalizado la vida útil, y se encuentren

2. La Contraloría Municipal de Soacha, tiene dichos bienes totalmente depreciados en su respectiva cuenta del activo, sin embargo los mismos siguen siendo usados por los Empleados públicos, para cumplir con las funciones laborales, ya que la entidad no cuenta con recursos económicos para adquirir nuevos bienes que los reemplacen.

3. La Contraloría Municipal de Soacha, manifiesta que la mayoría de dichos bienes no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien o cálculos errados de la depreciación ya que se poseen hace más de 10 años.

4. Así mismo la Auditoría General de la República nos deja una segunda observación por inaplicar el procedimiento para los bienes depreciados y la enajenación de los mismos, de aquellos registrados en la cuenta 8315, e indican que cuando el bien cumpla su vida útil, esté totalmente depreciado, no se utilice o no se va a recibir ningún beneficio económico, deberán ser contabilizados en este grupo de cuentas, en tanto se produce su destino final.

En conclusión explicando así las cosas, la Contraloría Municipal de Soacha posee bienes muebles en las cuentas del activo, que ya cumplieron su vida útil y se encuentran totalmente depreciados cuyo valor en libros es saldo cero (0) pero que continúan en uso, dado que no se cuenta con los recursos económicos para adquirir nuevos bienes muebles, de igual manera la Contraloría Municipal de Soacha estima un valor residual de cero; puesto que considera el uso de estos durante la vida útil, así mismo una vez el bien definitivamente no pueda ser usado por los funcionarios por deterioro total, entrarían al debido proceso de bajas.

Por lo anterior se solicita muy respetuosamente emitir una respuesta a las siguientes inquietudes:

Es procedente,

1. ¿Reestimar la vida útil de bienes muebles, que ya han superado su vida útil y se encuentran totalmente depreciados pero que siguen en uso porque no hay como reemplazarlos y/o seguirlos reflejando en el activo tal y como vienen, hasta que la entidad pueda hacer nuevas adquisiciones?

2. ¿Trasladar estos bienes totalmente depreciados a las cuentas de orden 8315 y 8915, teniendo en cuenta que allí se reflejan los bienes considerados inservibles para su posterior baja?

3. ¿Retirar estos bienes totalmente depreciados de las cuentas del activo y trasladar por control a las cuentas de orden?

4. ¿Al estar el valor en libros de cero (0) y trasladar a las cuentas de orden, qué valor se registra en estas, su valor de adquisición o incorporación a la contabilidad o se requiere un avalúo técnico que estime su valor actual?”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

(…)

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(…)

30. La depreciación de una propiedad, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. En el caso de los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación iniciará cuando estos se encuentren en el lugar y en las condiciones necesarias para que estén disponibles para su incorporación al elemento de propiedades, planta y equipo.

31. El cargo por depreciación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, de Activos intangibles, de Propiedades de inversión o de Bienes de uso público. Los terrenos no serán objeto de depreciación, salvo que se demuestre que tienen una vida útil finita, es decir que, por el uso dado al terreno, sea factible establecer el tiempo durante el cual estará en condiciones de generar beneficios económicos o de prestar el servicio previsto.

32. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos

generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (…).

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información

desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (subrayados fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera:

"Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados".

CONCLUSIONES

En primera instancia, el hecho de que un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso, indica que todavía conserva el potencial de generar beneficios económicos o potencial de servicio por su uso a la entidad, lo cual puede dar lugar a alguna de las siguientes dos situaciones:

i) La primera situación puede corresponder a un error a) como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros o b) al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.

En ese sentido, cuando un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso, significa que se ha omitido la aplicación de la Norma de propiedades, planta y equipo, en lo relacionado a la revisión anual de las estimaciones correspondientes a la vida útil, el valor residual o el método de depreciación, durante los periodos anteriores, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se encuentran generando beneficios económicos o un potencial de servicio.

Por lo anterior, la entidad estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable, en consecuencia, deberá realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, con base en lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

En consecuencia, la entidad debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor de la depreciación en exceso calculada en periodos contables anteriores, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el exceso de la depreciación calculada en el periodo contable vigente.

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en tanto que, de no tratarse de un hecho material, procede únicamente el registro mencionado, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

ii) La segunda situación, puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la entidad adelantará todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes, que no cumplen con el criterio de materialidad determinado por la entidad, están totalmente depreciados y aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Además, la entidad deberá mantener dichos activos en los estados financieros y relevar en las respectivas notas contables, las razones por las cuales aún se encuentran en uso pese a estar completamente depreciados, sin que esta explicación configure la definición de error contable.

En consonancia con lo señalado, el Catálogo General de Cuentas indica que la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS representa el valor de los bienes retirados del servicio que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados. En ese sentido, el control administrativo que debe efectuar la entidad a los elementos que se consideren activos o no, será determinado por ella misma, ya que este constituye un medio de control propio.

***

CONCEPTO No. 20251100012271 DEL 25-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento y medición inicial de activos intangibles generados internamente

Doctora
VIVIANA CAROLINA BECERRA MONTAÑEZ
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Ministerio de Educación Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010010952 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Actualmente el área de tecnología del Ministerio de Educación Nacional se encuentra desarrollando un software, en el cual no existen desembolsos económicos y su desarrollo es llevado a cabo por el personal de planta de la entidad utilizando los equipos de computo asignados a cada uno de ellos para el cumplimiento de sus funciones diarias.

Así mismo y con el objetivo de dar cumplimiento al marco normativo para entidades de gobierno el cual establece que para el reconocimiento de los activos intangibles generados internamente es necesario conocer los desembolsos directamente atribuibles y necesarios, en la creación, producción y preparación del activo para que pueda operar de forma prevista por la administración.

Por lo anterior y teniendo en cuenta que el Ministerio de Educación Nacional, NO generó desembolsos económicos, ni pudo establecer los costos asociados para la fase de desarrollo de software, y que este debe ser incorporado en los estados financieros del MEN, solicitamos orientaciones sobre cuál debería ser la estimación para la medición inicial y los reconocimientos contables que se deben aplicar".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

4. La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

6. La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

(…)

15.2. Medición inicial

12. Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

(…)

15.2.2. Activos intangibles generados internamente

21. Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

22. El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de beneficios a los

empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

23. No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

24. Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención a la Norma de activos intangibles, se reconocerá en esta clasificación los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Adicionalmente, establece que un activo intangible generado internamente se reconocerá solo cuando este sea producto de una fase de desarrollo.

De esta manera, la entidad debe realizar los procesos necesarios para diferenciar la fase de investigación de la fase de desarrollo. Teniendo en cuenta que, la fase de investigación consiste en la obtención de nuevos conocimientos, mientras que la fase de desarrollo es la aplicación de esos conocimientos para crear productos o procesos nuevos o mejorados. Consecuentemente, la entidad debe demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la norma en mención, para reconocer los desembolsos realizados en la fase de desarrollo como activo intangible.

Por su parte, la medición inicial del activo intangible es al costo, el cual está conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenden, entre otros, los costos de materiales e insumos, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los

derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles. No obstante, no forman parte del costo de los activos intangibles generados internamente, entre otros, los gastos administrativos u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso.

Por lo anterior, si la entidad en la generación del activo intangible, no pudo diferenciar los desembolsos de la fase de investigación de aquellos de la fase de desarrollo y no pudo demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la Norma de activos intangibles, debió reconocer todas estas erogaciones como un gasto en el resultado del periodo.

Contrario a esto, si la entidad reconoció estas erogaciones como gastos, pero si era posible identificar fiablemente los egresos asociados a las fases de investigación y desarrollo y la entidad puede demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la Norma de activos intangibles, podrá corregir el error de los desembolsos reconocidos como gastos cuando estos han debido ser parte del costo del activo intangible generado internamente, conforme a lo dispuesto en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

***

CONCEPTO No. 20251100014981 DEL 28-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los avalúos efectuados para la aplicación del Instructivo 002 de 2015 y la medición posterior de las propiedades, planta y equipo.

Doctora
YURLEY ARIAS DUQUE
Secretaria de Hacienda
Municipio de Balboa
Balboa, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010014242 del 12 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio de Balboa - Risaralda llevó a cabo un proceso contable en el año 2022, con el propósito de ajustar la cuenta de Propiedad, Planta y Equipo, tomando como base un Levantamiento de Inventarios y Avalúos Técnicos, realizados entre los años 2021 y 2022, esto con el propósito de dar cumplimiento a lo establecido en el Instructivo No. 002 de 2015, concretamente aplicando el numeral 1.1.9., literal d) altemativa ii) de dicho Instructivo: 'Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un Avalúo Técnico en la fecha de transición. La depreciación acumulada se dará de baja afectando directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco Normativo de Regulación. La diferencia entre valor de mercado o el costo de reposición depreciado y el costo por el cual fue reconocido inicialmente el activo afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco Normativo de Regulación.

Respecto a lo anterior, respetuosamente estamos solicitando concepto sobre lo siguiente:

1. Es correcto haber realizado dicho proceso en el año 2022, teniendo en cuenta que la fecha de transición correspondía al año 2018, además para la fecha del ajuste contable, ya no existía en el Catálogo General de Cuentas, la cuenta 3145-Impactos por Transición al Nuevo Marco Normativo de Regulación, realizando el proceso como una corrección de errores, afectando la cuenta del Patrimonio 3109 -RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES.

2. De no haberse realizado el proceso citado en el numeral anterior, era procedente tomar los avalúos realizados en el año 2022 y llevarlos a valores del año 2018, depurando y aplicando desde allí lo que establece el Instructivo referenciado, teniendo en cuenta que no existiría razonabilidad contable-financiera, debido que al llegar la depuración nuevamente al año 2022, los bienes ya tendrían un valor inferior al que se determinó mediante los avalúos técnicos en ese último año".

CONSIDERACIONES

El Instructivo No. 002 de 2015, que se debía utilizar una única vez durante el primer periodo de aplicación, especificó las Instrucciones para la transición al Marco normativo para Entidades de Gobierno. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, estableció las siguientes alternativas de medición para las partidas de propiedades, planta y equipo:

"1.1.9. Propiedades, planta y equipo

(…)

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(…)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (…)

(…)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. (…)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo (…)" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros

para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se procede a atender sus inquietudes, de la siguiente manera:

Pregunta 1.

En relación con los saldos iniciales al 1° de enero de 2018, la entidad debió realizar las actividades necesarias para incorporar, dar de baja, reclasificar y medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015, ya que en este instructivo se establecieron las actividades que las entidades debían atender para la determinación de los saldos iniciales y la elaboración de los primeros estados financieros bajo el Nuevo Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Además, se debe tener en cuenta que el instructivo solamente se aplicaba durante el año 2018, por lo cual, la determinación de los saldos iniciales y la decisión tomada

frente a la alternativa de medición para los elementos de propiedades, planta y equipo no es modificable con posterioridad.

Para el caso de propiedades, planta y equipo, la entidad debió medir cada partida conforme a una de las siguientes opciones: i) al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; ii) al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición; o iii) al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo.

Por otra parte, el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

En este sentido, si en el proceso de elaboración de los saldos iniciales a 1° de enero de 2018 por transición al nuevo marco normativo, la entidad considera que la medición y reconocimiento de las propiedades, planta y equipo no se realizó de manera correcta, se deberán revisar los valores de estos bienes que aplicaban a 1º de enero de 2018, de conformidad con la alternativa escogida para la medición indicada en el Instructivo 002 de 2015, y efectuar la corrección del error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, ajustando las partidas correspondientes del activo afectadas por el error contra el patrimonio. Igualmente, se deberá evaluar la materialidad del error, en tanto que, si el hecho económico es material, se deberá efectuar la reexpresión de los estados financieros.

Pregunta 2.

Los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, con posterioridad al reconocimiento inicial deberán ser medidos al costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por lo tanto, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo para Entidades de Gobierno la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es procedente realizar avalúos con este fin.

Ahora bien, los avalúos que se realicen para efectos contables en la aplicación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno únicamente serán únicamente con ocasión a la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de la existencia de indicios de deterioro.

***

CONCEPTO No. 20251100023581 DEL 27-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Baja en cuenta de bienes muebles que se encuentran totalmente deteriorados, ya no están en uso y, por sus condiciones, son considerados aptos para un proceso de chatarrización

Doctora
KELY JOHANA MARÍN ZAPATA
Secretaria Talento Humano y Servicios Administrativos
Municipio de Versalles
Versalles, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010026282 del 26 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"…nos permitimos presentar la siguiente consulta, para determinar cuál debe ser la disposición final o el procedimiento a seguir, tanto en términos físicos como administrativos, respecto de los vehículos registrados a nombre de la Administración Municipal.

Estos vehículos se encuentran en estado de deterioro, ya no están en uso y, por sus condiciones, son considerados aptos para un proceso de baja, chatarrización o eliminación de los inventarios institucionales. Dada la importancia de proceder conforme a la normativa aplicable, solicitamos su orientación sobre los pasos y requisitos específicos para formalizar este procedimiento".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que

pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de

recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la CGN se pronunciará respecto al procedimiento que debe aplicar la entidad para realizar la depuración contable de aquellos bienes que dejaron de cumplir los requisitos para su reconocimiento en los estados financieros, precisando que esta entidad no se pronunciará respecto a los trámites administrativos relacionados con la baja, ni con la chatarrización, de ser el caso, o disposición final de los bienes dados de baja, en tanto la CGN no tiene competencia para definir asuntos de carácter jurídico o de la actuación administrativa de cada entidad.

Así las cosas, se aclara que una vez realizada la baja en cuentas, corresponde a la entidad realizar los trámites para su destinación final, conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular.

Hechas estas precisiones, se tiene que la Norma de Propiedades, planta y equipo señala que se darán de baja los bienes reconocidos como tales cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica, como, entre otros, valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad.

Así pues, siempre que se presenten situaciones que afecten la información financiera de la entidad, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

En este sentido, si de los vehículos referidos en su consulta no se espera obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, en atención a que se encuentran en estado de deterioro, ya no están en uso y, por sus condiciones, son considerados aptos para un proceso de chatarrización, deberá procederse a realizar su baja en cuentas con el fin de retirar dichas partidas de los estados financieros de la entidad.

Para este efecto, la baja en cuentas se realizará debitando las subcuentas que correspondan de las cuentas 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES,

PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y acreditando las subcuentas y cuentas respectivas del GRUPO 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se reconocerá en el resultado del periodo debitando la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros, de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

De igual forma, para efectos de control administrativo la entidad podrá revelar dichos bienes en cuentas de orden, mientras se realiza su destinación final, con un débito en la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Ahora bien, se precisa que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo de la entidad, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si un bien no cumple los criterios para su reconocimiento como propiedad planta y equipo u otro activo, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de relevancia y representación fiel, deberá procederse a su baja en cuentas contablemente, pero su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho.

***

CONCEPTO No. 20251100023771 DEL 01-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de bienes muebles que fueron entregados en concesión por parte de la entidad y que se encuentran obsoletos y su vida útil ha finalizado

Señor
PEDRO MANUEL GÓMEZ G.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010027292 del 03 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. Solicito me informen, si Función Pública verifica y avala los procedimientos que elaboran las entidades del estado, para recibir y dar de baja en su propio inventario, maquinaria, vehículos, bienes muebles y enseres entregados a particulares con ocasión a una concesión y que han llegado al final de su vida útil previo a la finalización del plazo del contrato o a la reversión de que trata el artículo 19 de la Ley 80 de 1993.

2. En el evento que una entidad no cuente con tal procedimiento, agradezco me indiquen, si existe un procedimiento general que permita a una entidad, recibir bienes que se encuentren en cabeza de particulares con ocasión a un contrato de concesión y que por su estado de obsolescencia deban ser devueltos a la entidad, previo a la finalización de la concesión y/o reversión de que trata el artículo 19 de la Ley 80 de 1993.

3. En el evento que exista un procedimiento general, que permita a una entidad recibir y dar de baja en su inventario, maquinaria, vehículos, bienes muebles y enseres entregados a particulares con ocasión a una concesión y que han llegado al final de su vida útil previo a la finalización del plazo del contrato, agradezco me remitan copia de dicho procedimiento".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS

1. ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE

1. Un acuerdo de concesión es un acuerdo vinculante entre una entidad concedente y un concesionario, en el que este último utiliza o explota un activo en concesión o un derecho para proporcionar un servicio en nombre de la entidad concedente o para desarrollar una actividad reservada a la entidad concedente, a cambio de una contraprestación por la inversión realizada, por los servicios prestados o por la actividad desarrollada, durante el plazo del acuerdo de concesión, aunque en ocasiones se pueda

generar una contraprestación a favor de la entidad concedente. También se consideran acuerdos de concesión aquellos acuerdos vinculantes mediante los cuales el concesionario utiliza o explota un activo en concesión o un derecho, para uso privado. Lo anterior, con independencia de que el acuerdo vinculante tenga la forma legal de un contrato de concesión.

2. La entidad concedente es aquella que tiene el control de los activos en concesión, de los cuales espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, y que asume los riesgos y pasivos asociados a dichos activos. Lo anterior, con independencia de que la entidad concedente tenga la titularidad legal de los activos en concesión o suscriba el acuerdo de concesión. Por su parte, los activos en concesión son aquellos utilizados en la prestación del servicio o para uso privado, los cuales pueden ser proporcionados por el concesionario o por la entidad concedente. En el primer caso, el concesionario puede construir, desarrollar o adquirir dichos activos. En el segundo caso, los activos en concesión pueden estar relacionados con activos existentes de la entidad concedente o con la mejora o rehabilitación que se les haga a estos.

1.1. Reconocimiento y medición de activos en concesión

3. La entidad concedente reconocerá los activos proporcionados por el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente que, de forma individual o agrupada, se consideren materiales, siempre y cuando esta u otra del mismo sector a) controle o regule los servicios que debe proporcionar el concesionario con el activo, los destinatarios o el precio de los mismos; y b) controle (a través de la propiedad, del derecho de uso o de otros medios) cualquier participación residual significativa en el activo al final del plazo del acuerdo de concesión. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los activos, las mejoras y rehabilitaciones que, dada su materialidad, deban ser objeto de aplicación de esta Norma.

4. Para el reconocimiento de los activos en concesión proporcionados por el concesionario, cuya vida útil sea inferior al plazo del acuerdo de concesión, no será obligatorio el cumplimiento del literal b), señalado en el párrafo anterior.

(…)

Con posterioridad al reconocimiento, los activos en concesión se medirán de acuerdo con lo definido en las normas de Propiedades, planta y equipo, de Bienes de uso público o de Activos intangibles, según corresponda" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con

las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la CGN se pronunciará respecto al procedimiento que debe aplicar la entidad para realizar la depuración contable de aquellos bienes que dejaron de cumplir los requisitos para su reconocimiento en los estados financieros, precisando que esta entidad no se pronunciará respecto a los trámites administrativos relacionados con la baja, ni con la devolución, de ser el caso, o disposición final de los bienes dados de baja, en tanto la CGN no tiene competencia para definir asuntos de carácter jurídico, contractual o de la actuación administrativa de cada entidad.

Así las cosas, se aclara que una vez realizada su baja en cuentas en los estados financieros, corresponde a la entidad evaluar, conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico, si previo a la finalización del plazo del contrato es viable que los bienes sean devueltos a la entidad con el fin de proceder a su destinación final.

Hechas estas precisiones, se tiene que la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente señala que con posterioridad al reconocimiento, los activos en concesión se medirán de acuerdo con lo definido en las normas de Propiedades, planta y equipo, de Bienes de uso público o de Activos intangibles, según corresponda.

Así las cosas, la Norma de propiedades, planta y equipo señala que se darán de baja los bienes reconocidos como tales cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica, como, entre otros, valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad.

Así pues, siempre que se presenten situaciones que afecten la información financiera de la entidad, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

En este sentido, si de los bienes entregados en concesión referidos en su consulta no se espera obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, en atención a que se encuentran obsoletos y su vida útil ha finalizado, deberá procederse a realizar su baja en cuentas con el fin de retirar dichas partidas de los estados financieros de la entidad.
Para este efecto, la baja en cuentas se realizará debitando las subcuentas que correspondan de las cuentas 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES,

PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y acreditando las subcuentas respectivas de la cuenta 1683-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN CONCESIÓN. La diferencia se reconocerá en el resultado del periodo debitando la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros, de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

De igual forma, para efectos de control administrativo la entidad podrá revelar dichos bienes en cuentas de orden, mientras se realiza su destinación final, con un débito en la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Ahora bien, se precisa que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo de la entidad, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si un bien no cumple los criterios para su reconocimiento como propiedad planta y equipo u otro activo, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de relevancia y representación fiel, deberá procederse a su baja en cuentas contablemente, pero su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho.

***

CONCEPTO No. 20251100029581 DEL 11-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Bienes de uso público
	SUBTEMA	Uso del avalúo en la medición de propiedades, planta y equipo y en bienes de uso público.

Señor
JUAN CAMILO PELÁEZ GÓMEZ
Almacenista General
Alcaldía de Montenegro
Montenegro, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100033482 del 10 de julio de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"1. ¿Es obligatorio determinar el valor de un bien inmueble mediante un avalúo para su respectivo registro contable?

2. ¿Existe alguna alternativa para establecer el valor de un bien inmueble diferente al avalúo? En caso afirmativo, por ejemplo, mediante un estudio de mercado, ¿qué documentación debe respaldar dicho procedimiento para contar con un expediente debidamente estructurado que permita su posterior registro contable y garantice la confiabilidad del mismo?".

Mediante, correo electrónico del 24 de julio de 2025 enviado por el señor almacenista general de la Alcaldía de Montenegro-Quindío Juan Camilo Peláez Gómez manifestó lo siguiente: "me permito complementar la consulta cuyo radicado se encuentra en el asunto de este correo. Aclaro que los bienes inmuebles son aproximadamente 625, los cuales están compuestos por Propiedad, Planta y Equipo (PPYE) y bienes de uso público".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024 establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10.PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior.

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

11. BIENES DE USO PÚBLICO

11.3. Medición posterior

13. Después del reconocimiento, los bienes de uso público se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado".

CONCLUSIONES

De conformidad con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las propiedades, planta y equipo y los bienes de uso público se medirán, con posterioridad a su reconocimiento, al costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por lo tanto, teniendo en cuenta que las citadas Normas no contemplan la actualización del valor de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo y bienes de uso público, los avalúos que se efectúen para efectos contables serán únicamente con ocasión al proceso de comprobación del deterioro del valor de estos bienes, siempre que existan indicios de deterioro.

En lo referente a sí existe alguna alternativa para establecer el valor de un bien inmueble diferente al avalúo y la documentación que debe respaldarlo, se debe tener en cuenta lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no es competente para pronunciarse en este aspecto, por ser un tema de carácter administrativo de la entidad.

***

CONCEPTO No. 20251100030001 DEL 12-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de adiciones o mejoras a un bien clasificado como propiedades, planta y equipo con entregas parciales

Doctora
IVONNE ASTRID GUALDRÓN VILLAMIZAR
Contador
Consejo Superior de la Judicatura - Dirección seccional de Administración Judicial de Bucaramanga
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010031452 del 26 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

"(…)

Para una edificación fue contratada una obra en la cual será modernizado el sistema eléctrico, de acuerdo con los criterios técnicos y al manual de políticas contables de la Entidad las obras a realizar se reconocen como adiciones y mejoras. En la ejecución de la obra se realizan intervenciones por pisos y por áreas, el inmueble está disponible para su uso, pero no en su totalidad; las áreas que están siendo intervenidas no están en uso, por tanto, se van realizando entregas parciales de la obra; ¿conforme lo expuesto las entregas parciales en cual cuenta contable deben ser reconocidas?, al corresponder a adiciones y mejoras se van reconociendo en cada entrega parcial o en la entrega final del contrato?"

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(…)

26. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden corresponder a piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

27. Si una parte significativa tiene una vida útil y un método de depreciación que coinciden con la vida útil y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento, la entidad podrá agrupar ambas partes para determinar el cargo por depreciación. Si una parte de un elemento de propiedades, planta y equipo no tiene un costo significativo, la entidad podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

(…)

10.4. Baja en cuentas

(…)

34. Cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por partes físicas que tengan un costo significativo con relación a su costo total y sea necesaria la sustitución de una de estas partes, la entidad reconocerá, en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas de la parte sustituida. Esto se

realizará con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. De ser necesario, se utilizará el costo de la sustitución como indicador del costo que el elemento sustituido tenía en el momento en el que fue adquirido o construido" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo establecido en la Norma de Propiedades, planta y equipo las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios o reducir significativamente los costos; estas se reconocen como mayor valor del activo, lo que en consecuencia afecta la estimación de la vida útil y, por lo tanto, el cálculo de la depreciación.

Adicionalmente, la Norma en mención señala que los componentes de un bien clasificado como propiedades, planta y equipo son partes o piezas significativas, que tienen patrones diferentes de consumo de beneficios económicos o potencial de servicio, por lo que, pueden requerir su reemplazo a intervalos regulares y en periodos disímiles a los del bien. Para lo cual, la entidad deberá definir en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

En tal sentido, cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por partes físicas que tengan un costo significativo con relación a su costo total y sea necesaria la sustitución de una de estas partes, la entidad reconocerá en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas de la parte sustituida, con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. De ser necesario, se utilizará el costo de la sustitución como indicador del costo que el elemento sustituido tenía en el momento en el que fue adquirido o construido.

Con base en lo expuesto, la entidad debe evaluar y definir si el hecho económico corresponde a una adición y mejora, o a la sustitución de una parte significativa del bien; lo anterior, por cuanto es quien conoce la esencia del hecho económico y cuenta con los soportes pertinentes que lo identifican. En consecuencia, atenderá a lo siguiente:

- Si define que el hecho económico corresponde a una adición y mejora del bien inmueble, se procederá a su reconocimiento contable como un mayor valor del activo y con posterioridad al reconocimiento, la entidad deberá estimar el cálculo futuro de la depreciación.

- Si se define que el hecho económico corresponde a un reemplazo de una parte significativa del bien, la entidad reconocerá el sistema nuevo como un mayor valor del

activo. Adicionalmente, la entidad dará de baja en cuentas el valor correspondiente a la parte reemplazada junto con la depreciación y el deterioro acumulados.

De conformidad con lo anterior, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1: ¿Conforme lo expuesto las entregas parciales en cuál cuenta contable deben ser reconocidas?

De acuerdo con lo anteriormente planteado, será la entidad la que identifique y defina si el hecho económico corresponde a una adición y mejora, así mismo, respecto a las entregas parciales de obra, debe analizar y definir lo siguiente:

- Si la entrega parcial cumple con las condiciones de una adición y mejora del bien inmueble, por cuanto el activo se encuentra en las condiciones previstas por la entidad para su operación y funcionamiento se procederá a su reconocimiento contable como un mayor valor de este. En ese sentido, cuando la entidad de acuerdo con los términos contractuales reciba el avance de la obra, debitará la subcuenta 164001-Edificios y casas de la cuenta 1640-EDIFICACIONES y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR o la subcuenta y cuenta del grupo 19-OTROS ACTIVOS si corresponde a recursos entregados a título de anticipo o pago anticipado.

-Si con el avance de ejecución de la obra, el activo aun no se encuentra en las condiciones previstas por la entidad para su operación y funcionamiento, la entidad lo registrará en la subcuenta 161501-Edificaciones de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO afectando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR o la subcuenta y cuenta del grupo 19-OTROS ACTIVOS si corresponde a recursos entregados a título de anticipo o pago anticipado.

Pregunta 2: al corresponder a adiciones y mejoras se van reconociendo en cada entrega parcial o en la entrega final del contrato?

Tal como se planteó en la respuesta anterior, cuando de acuerdo con los términos contractuales se reciba la obra total o parcialmente y esta cumpla con las condiciones para ser reconocida como adiciones y mejoras, y el activo se encuentre en las condiciones previstas por la entidad para su operación y funcionamiento, se procederá a su reconocimiento contable como un mayor valor de este.

Ahora bien, si se han pactado avances de ejecución parcial de obra, pero el activo aun no se encuentra en las condiciones previstas por la entidad para su operación y funcionamiento, la entidad los registrará en la subcuenta 161501-Edificaciones de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, una vez el inmueble se encuentre en las condiciones previstas por la entidad para su operación y funcionamiento, la entidad reclasificará el valor mediante un débito en la subcuenta 164001-Edificios y casas de la

cuenta 1640-EDIFICACIONES y un crédito en la subcuenta 161501-Edificaciones de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO.

Por lo anterior, se sugiere que la entidad lleve un control administrativo de los avances de ejecución parcial de obra.

***

CONCEPTO No. 20251100037071 DEL 16-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Revisión y cambio de la vida útil y valor residual

Señores
Instituto Colombiano de Antropología e Historia
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100037882 del 04 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

Actualmente la entidad se encuentra en proceso de revisión de vidas útiles y porcentajes de valor residual de algunos activos. Como resultado de la revisión respecto de algunos grupos de activos como vehículos encontramos algunos que han terminado su vida útil pero aún cuentan con valor de salvamento. ¿Para este caso procede para estos activos revalorización o un cambio en la estimación contable de la vida útil y el porcentaje de salvamento? ¿Cuál sería el registro contable adecuado para esta operación?

(…)".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

(…)

32. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas

variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.2. Cambios en una estimación contable

(…)

17. Un cambio en una estimación contable es el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos que afectan, bien el valor en libros de un activo o de un pasivo, o bien el consumo periódico de un activo. Estos cambios se producen tras la evaluación de la situación actual del elemento, de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

(…)

19. Los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando a) el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio, si afecta solamente este periodo, b) el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte o c) el patrimonio cuando la norma así lo establezca. No obstante, si el cambio en una estimación contable origina cambios en activos o pasivos o se relaciona con una partida del patrimonio, este se reconocerá a través de un ajuste en el valor en libros del activo, pasivo o patrimonio en el periodo en el que se presente el cambio.

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un

fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo establecido en la Norma de propiedades, planta y equipo, con posterioridad al reconocimiento, los activos se medirán por el costo menos la depreciación menos el deterioro acumulado. En ese orden de ideas, no es procedente la revalorización de los activos.

A su vez, la norma precisa que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil y el método de depreciación con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos, lo cual corresponde a un cambio en una estimación contable como resultado de nueva información o nuevos acontecimientos que afectan, el valor en libros de un activo o bien el consumo periódico del mismo, para tal efecto se deberá

dar aplicación al numeral 4.2 de la norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

En este sentido, la norma establece que los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando a) el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio, si afecta solamente este periodo, b) el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte o c) el patrimonio cuando la norma así lo establezca. Para el caso concreto, el ajuste de la estimación puede incluso conllevar al cese de la depreciación si el valor residual del activo supera su valor en libros.

Ahora bien, si se evidencia una omisión al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas, se deberá realizar la corrección del error, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, de la siguiente manera:

- Los errores del periodo corriente se corregirán en las partidas afectadas por el equívoco antes de que se autorice la publicación de los estados financieros, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor del exceso de la depreciación registrada durante el mismo año en que se haga el ajuste.

- Los errores de periodos anteriores se corregirán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) por el valor correspondiente a la depreciación de la vida útil remanente y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe aclarar, que en caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

***

CONCEPTO No. 20251100037661 DEL 22-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo

Señores
Instituto Colombiano de Antropología e Historia
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100040502 del 19 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Actualmente la entidad tiene dentro de sus bienes inmuebles un Edificio el cual dio inicio a su uso en el presente año. Edificación la cual se llevo desde 0 su construcción, dentro del reconocimiento contable se dio su traslado de construcciones en curso a edificaciones y se incio con su depreciación. Dentro del conjunto de la obra se tiene elementos como ascensor, bombas etc... los cuales dentro de la causación de los pagos se llevaron como mayor valor de la construcción en curso, acorde a las indicaciones entregadas por el área encargada en la documentación de pago; actualmente esta área nos solicita separar estos activos del conjunto del edificio, argumentado requisitos para la liquidación del contrato y manejo para el aseguramiento de estos. Desde el área tenemos la inquietud del proceder contable, si es posible este traslado de activos separandolos del total de la obra".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior

28. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden corresponder a piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales que se realizan con una periodicidad superior a 12 meses. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes" (subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado al Régimen de Contabilidad Pública (RCP) mediante la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo indica que un elemento allí clasificado puede estar compuesto por partes significativas, conocidas como componentes, las cuales pueden ser piezas, repuestos, costos de desmantelamientos o inspecciones generales, que tienen patrones diferentes de consumo de beneficios económicos o potencial de servicio, por lo que, pueden requerir su reemplazo a intervalos regulares y en periodos disímiles a los del bien, estos componentes que hacen parte del elemento son esenciales y se requieren para que el elemento pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. Por lo tanto, la entidad deberá definir en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y

equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

Ahora bien, la entidad deberá tener en cuenta que, para el caso del reconocimiento de bienes como propiedades, planta y equipo, este se realizará de forma individual, así como la estimación de la vida útil, el método de depreciación, el deterioro y el valor residual; lo anterior, siguiendo lo señalado en la individualización de bienes, derechos y obligaciones, determinado en el Procedimiento para la Evaluación de Control Interno Contable.

***

CONCEPTO No. 20251100038341 DEL 01-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Reconocimiento de la depreciación de activos de propiedades, planta y equipo en bodega

Doctora
LAURA LILIANA PACHECO CASTILLO
Coordinadora Grupo de Trabajo de Contabilidad
Servicio Geológico Colombiano
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010042002 del 28 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Actualmente el Servicio Geológico Colombiano reconoce en su contabilidad como Propiedades, Planta y Equipo, aquellos bienes que se utilizan por más de 12 meses y que no se espera venderlos, ni distribuirlos en forma gratuita en el curso normal de la operación. Así mismo, el método de depreciación adoptado es el de línea recta e inicia una vez el activo ingresa a la Entidad y se adquiere el control de este.

Teniendo en cuenta que se mantienen activos de Propiedades, planta y equipo ubicados en bodegas (nuevos, usados o en mantenimiento) se solicita respetuosamente el concepto técnico de la Contaduría General de la Nación respecto al tratamiento contable más apropiado para la aplicación de la depreciación de dichos activos cuando se encuentran en condición de almacenamiento especial (bodega), con el fin de garantizar la correcta aplicación del marco normativo y la razonabilidad de los estados financieros institucionales."

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(…)

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

(…)

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(...)

30. La depreciación de una propiedad, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. En el caso de los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación iniciará cuando estos se encuentren en el lugar y en las condiciones necesarias para que estén disponibles para su incorporación al elemento de propiedades, planta y equipo.

(…)

32. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo dispuesto en la Norma de Propiedades, planta y equipo, una vez reconocido un activo bajo esta categoría, su medición posterior se realizará por el costo menos la depreciación y el deterioro acumulado. La depreciación se define como la distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de su vida útil, en función del consumo de su potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros esperados.

De igual manera señala que la depreciación iniciará cuando el activo esté disponible para su uso, esto es cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para iniciar la operación en la forma prevista por la administración de la entidad. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros, la depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar, ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. Sin embargo, si una entidad utiliza un método de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que una entidad debe contar con un manual de políticas contables acorde con el marco normativo que le sea aplicable. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

Por consiguiente, y considerando lo indicado en la consulta respecto a que la entidad adoptó el método de línea recta, los activos de propiedades, planta y equipo del Servicio Geológico Colombiano que no se encuentren en uso o estén en operaciones de mantenimiento continuarán siendo objeto de depreciación. En el caso activos de nuevos, la depreciación iniciará en el momento en que la entidad determine que estos activos se encuentran en la ubicación y cumplen con las condiciones previstas para iniciar su operación.

***

CONCEPTO No. 20251100040021 DEL 16-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable para la incorporación de un bien inmueble recibido de la Sociedad de Activos Especiales S.A.S.

Doctora
DIANA YOLIMA RICO ARIAS
Coordinadora Grupo Interno de Trabajo de Gestión Financiera y Contable
Unidad de Búsqueda de Personas Dadas por Desaparecidas-UBPD
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010043422 del 03 de septiembre de2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"En el marco de la competencia de la Contaduría General de la Nación como entidad rectora en materia de contabilidad pública, por medio de la presente, me permito solicitar concepto referente al siguiente tema:

Tratamiento contable para la incorporación de un bien inmueble recibido de la Sociedad de Activo Especiales SAE.

Naturaleza Jurídica de la UBPD: La Unidad de Búsqueda de Personas Desaparecidas es una entidad estatal, humanitaria y extrajudicial que lidera, coordina y contribuye, de manera participativa, diferencial, con enfoque de género y territorial, las acciones de búsqueda para encontrar y dar respuesta a quienes buscan a las personas dadas por desaparecidas en razón y contexto del conflicto armado; contribuyendo al alivio del sufrimiento y al restablecimiento de los derechos a la búsqueda, a la verdad, a la reparación, a la no repetición, a la justicia y a la construcción de paz y con una duración inicial de 20 años. Para el cumplimiento de su misionalidad, los recursos para su funcionamiento principalmente provienen del Presupuesto General de la Nación.

La Unidad de Búsqueda de Personas Desaparecidas UBPD mediante correo electrónico de fecha 02 de abril de 2025 dirigido Sociedad de Activos Especiales manifestó el interés

para la destinación definitiva de un bien inmueble, para el fortalecimiento y desarrollo de sus actividades misionales.

En consecuencia, la Sociedad de Activos Especiales mediante la Resolución No. 273 del 27 de junio de 2025 "Por medio de la cual se destina definitivamente (sic) un bien inmueble a la Unidad de Búsqueda de Personas Desaparecidas UBPD", estableció:

ARTÍCULO PRIMERO: DESTINAR EN FORMA DEFINITIVA A TITULO TRASLATICIO DE DOMINIO, a favor de la UNIDAD DE BÚSQUEDA DE PERSONAS DESAPARECIDAS (UBPD), identificada con NIT 901.158.482-4, el inmueble identificado con folio de matrícula inmobiliaria 50C-1224193 (…)

PARAGRAFO – VALOR SOCIAL – VALOR DE TRANSFERENCIA PUBLICA DE ACTIVOS: Para efectos de la transferencia de dominio realizada mediante el presente acto administrativo a favor de la entidad beneficiaria, se determinó por
parte de la Dirección Analítica, Alistamiento y valoración de esta sociedad y de conformidad a la circular No. 009-4 del 6 de marzo de 2025, expedida por el Departamento Nacional de Planeación (DNP) que el valor social del inmueble es el siguiente:

FMI	CERTIFICADO-VALOR SOCIAL	VALOR SOCIAL
50C-1224193	Correo de fecha 26 de junio de 2025, emitido por la Dirección de Inmuebles Urbanos.	$1.504.027.248

Consulta No. 1

De acuerdo con el Marco Normativo Contable para Entidades de Gobierno expedido por la CGN, establece en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos - 10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, 10.1. Reconocimiento, párrafo 3 que: 'Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado'. Teniendo en cuenta que la norma general de bienes inmuebles indica que se debe separar la edificación del terreno, para el caso del bien recibido de la SAE, ubicada en un Centro Empresarial, el valor no se encuentra discriminado en la resolución 273 de 2025. Aunado a lo anterior y en armonía con la austeridad del gasto separar estos conceptos implicaría destinar recursos públicos adicionales para tal fin, por lo tanto, se solicita concepto acerca de la obligatoriedad de reconocer de manera separada los terrenos y las edificaciones en este caso particular de bienes recibidos de la SAE.

Consulta No. 2

De acuerdo con el certificado de tradición y libertad el inmueble data del año 1995 y la UBPD tiene una vida jurídica de 20 años, en consecuencia, solicitamos nos informen:

1. ¿Cuáles son los criterios para establecer la vida útil de este inmueble? y ¿Quién es el responsable de establecer la misma?.

2. Dada la vida jurídica de la UBPD:

A- ¿Debería depreciar el valor total del inmueble por el periodo restante de la vida jurídica de la entidad?

Ejemplo:

Vida jurídica de la UBPD	Vida jurídica restante de la UBPD	Valor del inmueble	Depreciación anual en 13 años
20 años	13 años	1,504,027,248.00	115,694,403.69

B- ¿Debería únicamente reconocer la depreciación por el método de línea recta de acuerdo con la vida útil establecida?

Ejemplo:

Vida jurídica de la UBPD	Vida jurídica restante de la UBPD A	Vida útil del inmueble B	Valor del inmueble C	Depreciación acumulada de la UBPD al final de su vida jurídica (C/B)*A
20 años	13 años	35 años	1,504,027,248.00	558,638,692.11

Consulta No. 3

Dadas (sic) condiciones del inmueble la UBPD debe realizar una inversión para el funcionamiento previsto por la administración, implementación de un laboratorio de abordaje de cuerpos esqueléticos, por tanto, se solicita indicar ¿cuáles son los criterios para el reconocimiento de adiciones, mejoras o mantenimientos y cuáles son sus diferencias?".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024 disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(…)

3. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado.

(…)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(…)

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

10.2. Medición inicial

(…)

20. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(…)

10.3. Medición posterior

(…)

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

26. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(…)

30. La depreciación de una propiedad, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones

necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. En el caso de los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación iniciará cuando estos se encuentren en el lugar y en las condiciones necesarias para que estén disponibles para su incorporación al elemento de propiedades, planta y equipo" (Subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones damos respuesta a sus consultas, así:

Consulta N° 1

¿Obligatoriedad de reconocer de manera separada los terrenos y las edificaciones en este caso particular de bienes recibidos de la SAE, ubicados en un Centro Empresarial?

La Norma de propiedades, planta y equipo señala que los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado. No obstante, tratándose de inmuebles que hacen parte de una propiedad horizontal, y para los casos donde resulte en un esfuerzo desproporcionado o no sea posible realizar una medición fiable de los elementos que constituyen el inmueble, se hará de forma excepcional el reconocimiento de estos bienes sin la separación del terreno, en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640–EDIFICACIONES.

En los casos en que sea posible separar y medir los terrenos y las construcciones, asociadas a los inmuebles en propiedad horizontal, la entidad deberá reconocer los terrenos en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1605–TERRENOS. Por su parte las construcciones las reconocerá en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1640–EDIFICACIONES.

Consulta N° 2

1. ¿Cuáles son los criterios para establecer la vida útil de este inmueble? Dada la vida jurídica de la UBPD ¿Quién es el responsable de establecer la misma?, B- ¿Debería únicamente reconocer la depreciación por el método de línea recta de acuerdo con la vida útil establecida?.

La Norma señala que la depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil, en función del consumo de su potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros que se espera obtener de él. El valor depreciable corresponde a la diferencia entre el costo del activo o sus componentes y su valor residual estimado.

Asimismo, la Norma indica que la vida útil de una propiedad, planta y equipo es el período durante el cual se espera que dicho activo sea utilizado por la entidad, o al

número de unidades de producción que se prevé obtener de él. En este sentido, se resalta que la vida útil puede ser inferior a la vida económica del activo. Esta última representa el tiempo total durante el cual podría ser utilizado por uno o varios usuarios. En este sentido, la estimación de la vida útil debe basarse en la experiencia previa de la entidad con activos similares.

Con base en lo anterior, la entidad debe estimar la vida útil del activo de acuerdo con el tiempo que espera utilizarlo. Para esta estimación, uno de los factores relevantes es la duración jurídica de la entidad, dado que de acuerdo con su consulta existe una fecha prevista para la terminación de sus operaciones.

Adicionalmente, a la estimación de la vida útil, la entidad debe establecer si el activo debe tener un valor residual. Por ello, la entidad debe evaluar si para el activo objeto de la consulta se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa durante su vida útil, y en caso contrario estimar un valor residual.

Por su parte, la Norma establece que pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción, y precisa que el método de depreciación que defina la entidad es el que mejor refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

Consulta No. 3

¿cuáles son los criterios para el reconocimiento de adiciones, mejoras o mantenimientos y cuáles son sus diferencias?

La Norma señala que las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios o reducir significativamente los costos, estas se reconocen como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Por su parte el mantenimiento de las propiedades, planta y equipo corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo, por tanto, se reconocen como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios.

***

CONCEPTO No. 20251100046901 DEL 29-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de adiciones o mejoras a un bien clasificado como propiedades, planta y equipo con entregas parciales

Doctora
YORCLEY ANGARITA RIVERO
Contadora
Consejo Superior de la Judicatura - Dirección seccional de Administración Judicial de Cúcuta
Cúcuta, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010052382 del 21 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

Antecedentes

El inmueble fue reclasificado en el 2021 desde la cuenta 1640 — Edificaciones hacia la cuenta 1637 — Propiedad, Planta y Equipo no explotado, en razón a que, tras la evaluación técnica efectuada, se determinó que la edificación no cumplía con las condiciones mínimas de seguridad estructural, lo cual impedía su uso y representaba riesgos para la integridad física de los servidores y usuarios judiciales.

En consecuencia, fue necesario retirar el bien del servicio para ejecutar obras de reforzamiento estructural, adecuación arquitectónica, mejoramiento de redes eléctricas, hidrosanitarias y sistemas de protección contra incendios, con el propósito de restablecer su funcionalidad y garantizar su conformidad con los estándares técnicos de infraestructura judicial y las normas de seguridad aplicables.

Actualmente, la Seccional Cúcuta se encuentra ejecutando contrato de obra cuyo objeto es 'Realizar las obras de reforzamiento, remodelación y adecuación del Palacio de Justicia del municipio de Ocaña, Norte de Santander'.

El contrato contempla un anticipo del 30% y pagos parciales por avance de obra, mediante los cuales se amortiza dicho anticipo en la misma proporción de cada acta, hasta completar la totalidad de los recursos entregados. El plazo de ejecución es de un (1) año, al término del cual se prevé la entrega del inmueble para el funcionamiento de los despachos judiciales y oficinas administrativas del Circuito de Ocaña. La afectación presupuestal del proyecto corresponde al rubro: C-2701-0800-37-2011D-2701019-02 — Adquisición de bienes y servicios — Despachos judiciales adecuados y dotados — Modernización de la infraestructura física de la Rama Judicial como instrumento estratégico de acceso a la justicia a nivel nacional.

Por lo anterior, y con el fin de fortalecer la uniformidad contable y facilitar la presentación de la información financiera, teniendo en cuenta que se trata de un bien existente que se encuentra en un estado de no explotación y sobre el cual se están realizando mejoras capitalizables que incrementan su valor y vida útil, agradezco respetuosamente su orientación respecto a los siguientes puntos:

Pregunta 1: Registro Contable de los Pagos Parciales por Avance de Obra:

a) ¿Los valores ejecutados y pagados mediante actas parciales deben registrarse inicialmente en una cuenta de activo en construcción cuenta 161605 -—¿Construcciones en Curso, hasta la finalización total del contrato? Una vez recepcionada la obra en su totalidad y el inmueble esté apto para el servicio, ¿debería realizarse una reclasificación contable al activo principal, es decir, a la cuenta 164001— Edificaciones?

b) Dado que las mejoras se realizan sobre un activo ya existente y reconocido (aunque en el grupo de no explotados), ¿los valores de las actas parciales deben capitalizarse directamente incrementando el valor en libros de la cuenta 163703001 — Edificaciones y Casas? Posteriormente, al culminar la obra y cuando el inmueble esté listo para su uso, ¿se procedería a una reclasificación final desde la cuenta 163703001 a la cuenta 164001?

Pregunta 2: Aplicación de la depreciación durante la ejecución de la obra:

Considerando que el inmueble permanece clasificado como no explotado durante la ejecución del contrato y, por lo tanto, no está disponible para su uso:

a) ¿Es correcto afirmar que no se debe generar depreciación alguna sobre el valor histórico del inmueble ni sobre los nuevos valores capitalizados (mejoras) mientras el bien permanezca en la cuenta 1637?

b) ¿Es correcto afirmar que debe continuarse reconociendo la depreciación del valor histórico del inmueble, aun cuando este se encuentre clasificado como bien no explotado (cuenta 1637), y que, en consecuencia, no debe practicarse depreciación sobre los valores correspondientes a los avances de obra o mejoras capitalizadas hasta tanto se culmine la ejecución del contrato y el bien sea reclasificado como disponible para su uso? o;

c) ¿Debe practicarse depreciación sobre la totalidad del activo —es decir, sobre el valor histórico del inmueble y los valores capitalizados por concepto de mejoras— a medida que se ejecutan y reconocen los avances parciales de obra?

(…)"

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(…)

26. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden corresponder a piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

27. Si una parte significativa tiene una vida útil y un método de depreciación que coinciden con la vida útil y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento, la entidad podrá agrupar ambas partes para determinar el cargo por depreciación. Si una parte de un elemento de propiedades, planta y equipo no tiene un costo significativo, la entidad podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

28. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con

relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden corresponder a piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales que se realizan con una periodicidad superior a 12 meses. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

(…)

30. La depreciación de una propiedad, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. En el caso de los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación iniciará cuando estos se encuentren en el lugar y en las condiciones necesarias para que estén disponibles para su incorporación al elemento de propiedades, planta y equipo.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

32. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento.

(…)

10.4. Baja en cuentas

(…)

34. Cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por partes físicas que tengan un costo significativo con relación a su costo total y sea necesaria la sustitución de una de estas partes, la entidad reconocerá, en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas de la parte sustituida. Esto se realizará con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. De ser necesario, se utilizará el costo de la sustitución como indicador del costo que el elemento sustituido tenía en el momento en el que fue adquirido o construido" (Subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1: Registro Contable de los Pagos Parciales por Avance de Obra:

De acuerdo con lo establecido en la Norma de Propiedades, planta y equipo las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios o reducir significativamente los costos.

Adicionalmente, la Norma en mención señala que los componentes de un bien clasificado como propiedades, planta y equipo son partes o piezas significativas, que tienen patrones diferentes de consumo de beneficios económicos o potencial de servicio, por lo que, pueden requerir su reemplazo a intervalos regulares y en periodos disímiles a los del bien. Para lo cual, la entidad deberá definir en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

En tal sentido, cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por partes físicas que tengan un costo significativo con relación a su costo total y sea necesaria la sustitución de una de estas partes, la entidad reconocerá en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas de la parte sustituida, con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. De ser necesario, se utilizará el costo de la sustitución como indicador del costo que el elemento sustituido tenía en el momento en el que fue adquirido o construido.

Con base en lo expuesto, entidad debe evaluar y definir si el hecho económico corresponde a una adición y mejora, o a la sustitución de una parte significativa del bien; lo anterior, por cuanto es quien conoce la esencia del hecho económico y cuenta con los soportes pertinentes que lo identifican. En consecuencia, atenderá a lo siguiente:

- Si define que el hecho económico corresponde a una adición y mejora del bien inmueble, se procederá a su reconocimiento contable como un mayor valor del activo y con posterioridad al reconocimiento, la entidad deberá estimar el cálculo futuro de la depreciación.

- Si define que el hecho económico corresponde a un reemplazo de una parte significativa del bien, la entidad reconocerá el sistema nuevo como un mayor valor del activo. Adicionalmente, la entidad dará de baja en cuentas el valor correspondiente a la parte reemplazada junto con la depreciación y el deterioro acumulados.

Así mismo, respecto a las entregas parciales de obra, debe analizar y definir lo siguiente:

- Si la entrega parcial cumple con las condiciones de una adición y mejora del bien inmueble, por cuanto el activo se encuentra en las condiciones previstas por la entidad para su

operación y funcionamiento se procederá a su reconocimiento contable como un mayor valor del mismo. En ese sentido, cuando la entidad de acuerdo con los términos contractuales reciba el avance de la obra, deberá debitar la subcuenta 163601-Edificaciones de la cuenta 1636-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN MANTENIMIENTO y acreditar la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR o la subcuenta y cuenta del grupo 19-OTROS ACTIVOS si corresponde a recursos entregados a título de anticipo o pago anticipado.

-Si con el avance de ejecución de la obra, el activo aun no se encuentra en las condiciones previstas por la entidad para su operación y funcionamiento la entidad registrará un débito en la subcuenta 161501-Edificaciones de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR o la subcuenta y cuenta del grupo 19-OTROS ACTIVOS si corresponde a recursos entregados a título de anticipo o pago anticipado.

Por lo anterior, se sugiere que la entidad lleve un control administrativo de los avances de ejecución parcial de obra.

Pregunta 2: Aplicación de la depreciación durante la ejecución de la obra:

De acuerdo con la Norma de Propiedades, planta y equipo, con posterioridad al reconocimiento los elementos estas se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. A su vez indica que, la depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento.

Ahora bien, dado que las adiciones y mejoras se reconocen como mayor valor del activo, esto afecta la estimación de la vida útil y, por lo tanto, el cálculo de la depreciación.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001211 del 22-01-2025
20251100001571 del 28-01-2025
20251100001951 del 29-01-2025
20241120041421 del 17-01-2025
20251100002361 del 03-02-2025
20251100002751 del 05-02-2025
20251100003221 del 12-02-2025
20251100003251 del 12-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100003891 del 20-02-2025
20251100012231 del 25-03-2025
20251100012421 del 26-03-2025
20251100012911 del 01-04-2025
20251100013441 del 07-04-2025

20251100014551 del 21-04-2025
20251100014581 del 21-04-2025
20251100015311 del 29-04-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100018391 del 13-05-2025
20251100018701 del 15-05-2025
20251100021061 del 04-06-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100022971 del 19-06-2025
20251100023761 del 01-07-2025
20251100025441 del 10-07-2025
20251100026001 del 16-07-2025
20251100026931 del 24-07-2025
20251100027931 del 31-07-2025
20251100029521 del 11-08-2025
20251100029531 del 11-08-2025
20251100029651 del 11-08-2025
20251100032181 del 25-08-2025
20251100032591 del 27-08-2025
20251100036531 del 10-09-2025
20251100037131 del 17-09-2025
20251100037151 del 17-09-2025
20251100038501 del 02-10-2025
20251100040591 del 22-10-2025
20251100041291 del 30-10-2025
20251100041301 del 30-10-2025
20251100043191 del 07-11-2025
20251100043981 del 13-11-2025
20251100044031 del 13-11-2025
20251100044531 del 20-11-2025
20251100045391 del 28-11-2025
20251100045431 del 28-11-2025
20251100046411 del 11-12-2025
20251100046751 del 23-12-2025
20251100046861 del 26-12-2025
20251100046951 del 29-12-2025

2.11 BIENES DE USO PÚBLICO

CONCEPTO No. 20251100015291 DEL 29-04-2025		
1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Bienes de uso público
	SUBTEMA	Daño emergente y lucro cesante como importes que hacen parte del costo para la medición inicial de predios destinados a la construcción de infraestructura vial y otras obras públicas

Doctora
YAMILE HERNÁNDEZ CORTÉS
Subdirectora de Contaduría
Departamento Administrativo de Hacienda y Finanzas Públicas
Departamento del Valle del Cauca
Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010016142 del 21 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El artículo 1614 del Código Civil define Daño Emergente y Lucro Cesante de la siguiente forma:

'Entiéndese por daño emergente el perjuicio o la pérdida que proviene de no haberse cumplido la obligación o de haberse cumplido imperfectamente, o de haberse retardado su cumplimiento; y por lucro cesante, la ganancia o provecho que deja de reportarse a consecuencia de no haberse cumplido la obligación, o cumplido imperfectamente, o retardado su cumplimiento'.

La Gobernación del Valle del Cauca en cumplimiento de su cometido social adquiere predios para la ejecución de obras públicas como por ejemplo la ampliación de la Manzana del Saber o la construcción de carreteras.

Es importante resaltar que el avalúo comercial realizado por el perito de acuerdo a la normatividad vigente incluye los conceptos de Daño Emergente y Lucro Cesante, sin

embargo, no forman parte del valor del inmueble señalado en la Escritura Pública. Cabe anotar que este último es el valor por el cual el área responsable de la Administración de Activos Fijos de la entidad reconocería contablemente el Activo en condiciones normales.

(…)

Así las cosas, con el fin de registrar de manera correcta los conceptos De Daño Emergente y Lucro Cesante por el Departamento del Valle del Cauca necesarios para la adquisición de predios en la ejecución de obras públicas, elevo consulta ante esta entidad como autoridad contable nacional, para que comedidamente se sirva indicar:

1. ¿El Daño Emergente y Lucro Cesante se enmarcan dentro de los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad que deben reconocerse en la medición inicial de las propiedades, planta y equipo, de acuerdo a lo consagrado en las Resoluciones 436 y 438 de 2024?

2. ¿Cómo debe registrar contablemente el Departamento del Valle del Cauca los desembolsos realizados por concepto de Daño Emergente y Lucro Cesante para la adquisición de predios destinados a la ejecución de obras públicas?".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia dispone:

"ARTÍCULO 58. Se garantizan la propiedad privada y los demás derechos adquiridos con arreglo a las leyes civiles, los cuales no pueden ser desconocidos ni vulnerados por leyes posteriores. Cuando de la aplicación de una ley expedida por motivos de utilidad pública o interés social, resultaren en conflicto los derechos de los particulares con la necesidad por ella reconocida, el interés privado deberá ceder al interés público o social" (Subrayado fuera de texto).

La Ley 9 de 1989, Por la cual se dictan normas sobre planes de desarrollo municipal, compraventa y expropiación de bienes y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 9o. El presente Capítulo tiene como objetivo establecer instrumentos para la adquisición y expropiación de inmuebles en desarrollo de los propósitos enunciados en el siguiente artículo de la presente ley.

Será susceptible de adquisición o expropiación tanto el pleno derecho de dominio y sus elementos constitutivos como los demás derechos reales.

(…)

ARTÍCULO 11. Además de lo dispuesto en otras leyes vigentes, la Nación, las entidades territoriales, las áreas metropolitanas y asociaciones de municipios podrán adquirir por enajenación voluntaria o decretar la expropiación de inmuebles para desarrollar las actividades previstas en el artículo 10 de la Ley 9ª de 1989". (Subrayado fuera de texto).

La Ley 1682 de 2013, por la cual se adoptan medidas y disposiciones para los proyectos de infraestructura de transporte y se conceden facultades extraordinarias, establece:

"ARTÍCULO 23. AVALUADORES Y METODOLOGÍA DE AVALÚO. El avalúo comercial para la adquisición o expropiación de los inmuebles requeridos para proyectos de infraestructura de transporte será realizado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC) o la autoridad catastral correspondiente o las personas naturales o jurídicas de carácter privado registradas y autorizadas por las Lonjas de Propiedad Raíz.

El avalúo comercial, de ser procedente, incluirá el valor de las indemnizaciones o compensaciones que fuera del caso realizar por afectar el patrimonio de los particulares.

Para la adquisición o expropiación de inmuebles requeridos en proyectos de infraestructura de transporte, el Instituto Geográfico "Agustín Codazzi" (IGAC) tendrá como función adoptar las normas, métodos, parámetros, criterios y procedimientos que deben aplicarse en la elaboración de los avalúos comerciales y su actualización. Cuando las circunstancias lo indiquen, el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC) introducirá las modificaciones que resulten necesarias.

(…)

ARTÍCULO 37. <Artículo modificado por el artículo 6 de la Ley 1742 de 2014. El nuevo texto es el siguiente:> El precio de adquisición en la etapa de enajenación voluntaria será igual al valor comercial determinado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC), los catastros descentralizados o por peritos privados inscritos en lonjas o asociaciones, de conformidad con las normas, métodos, parámetros, criterios y procedimientos que sean fijados por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC).

El valor comercial se determinará teniendo en cuenta la reglamentación urbanística municipal o distrital vigente al momento de la oferta de compra en relación con el inmueble a adquirir y su destinación económica y, de ser procedente, la indemnización que comprenderá el daño emergente y el lucro cesante.

El daño emergente incluirá el valor del inmueble. El lucro cesante se calculará según los rendimientos reales del inmueble al momento de la adquisición y hasta por un término de seis (6) meses".

La Resolución 898 de 2014, por medio de la cual se fijan normas, métodos, parámetros, criterios, y procedimientos para la elaboración de avalúos comerciales requeridos en

los proyectos de infraestructura de trasporte a que se refiere la Ley 1682 de 2013, expedida por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC) y modificada por la Resolución 1044 de 2014, señala:

"Artículo 3°. Definiciones. Para la interpretación de la presente resolución se deberán tener en cuenta las siguientes definiciones:

Avalúo comercial: Es aquel que incorpora el valor comercial del inmueble (terreno construcciones y/o cultivos) y/o el valor de las indemnizaciones o compensaciones, de ser procedente.

(…)

Indemnización: Es el resarcimiento económico que se reconocerá y pagará al beneficiario, en caso de ser procedente, por los perjuicios generados en el proceso de adquisición predial.

Daño emergente: Perjuicio o pérdida asociada al proceso de adquisición predial.

Lucro cesante: Ganancia o provecho dejada de percibir por el término de seis (6) meses como máximo, por los rendimientos reales del inmueble objeto de adquisición.

(…)

Proceso de adquisición predial por motivos de utilidad pública e interés social: Conjunto de actuaciones administrativas y/o judiciales, en virtud del cual se logra la transferencia del derecho de dominio a favor de la entidad adquirente, con el propósito de ser destinado a la ejecución y/o desarrollo de proyectos de infraestructura de transporte en los términos señalados en la Ley 1682 de 2013. El proceso de adquisición se podrá adelantar por enajenación voluntaria o por expropiación judicial o administrativa según sea el caso, de conformidad con la normatividad vigente.

(…)

Artículo 16. Componentes y procedencia de la indemnización. De conformidad con lo previsto por los artículos 23 y 37 de la Ley 1682 de 2013, la indemnización está compuesta por el daño emergente y el lucro cesante que se causen en el marco del proceso de adquisición.

(…)

Artículo 17. Daño emergente. A continuación se presentan algunos conceptos de daño emergente, que usualmente se pueden generar en el marco del proceso de adquisición predial:

1. Notariado y Registro:

(…)

2. Desmonte, embalaje, traslado y montaje de bienes muebles:

(…)

3. Desconexión de servicios públicos:

(…)

4. Gastos de publicidad:

(…)

5. Arrendamiento y/o almacenamiento provisional:

(…)

6. Impuesto predial:

(…)

7. Adecuación del inmueble de reemplazo:

(…)

8. Adecuación de áreas remanentes:

(…)

9. Perjuicios derivados de la terminación de contratos:

(…)

Artículo 18. Lucro cesante. A continuación se presentan algunos conceptos de lucro cesante, que usualmente se pueden generar en el marco del proceso de adquisición predial:

1. Pérdida de utilidad por contratos que dependen del inmueble objeto de adquisición:
(…)

2. Pérdida de utilidad por otras actividades económicas".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.3. Medición de los elementos de los estados financieros

93. La medición es el proceso mediante el cual se asigna un valor monetario a los elementos de los estados financieros de acuerdo con una base de medición.

94. El proceso de medición se lleva a cabo en dos momentos diferentes: en la medición inicial para el reconocimiento de los elementos de los estados financieros y en la medición posterior de los elementos.

95. La medición inicial de un elemento permite su reconocimiento en la información financiera y, posteriormente, el valor asignado a dicho elemento puede ser objeto de ajuste según un criterio de medición diferente del utilizado en el reconocimiento, dependiendo de lo establecido en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos.

96. Las bases de medición se sustentan en valores de entrada o salida, valores históricos o corrientes y mediciones específicas o no específicas para la entidad.

(…)

6.3.4. Bases de medición de activos

(…)

6.3.4.1. Costo

102. El costo de un activo corresponde, bien al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para la adquisición, producción, construcción o desarrollo de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización o enajenación. El costo es un valor de entrada, histórico y específico para la entidad" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

11. BIENES DE USO PÚBLICO

11.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes de uso público, los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización. Con respecto a estos bienes, el Estado cumple una función de protección, administración, mantenimiento y apoyo financiero. Los bienes de uso público se caracterizan porque son inalienables, imprescriptibles e inembargables.

2. Son ejemplos de bienes de uso público las redes de la infraestructura de transporte, los parques recreativos, las bibliotecas y hemerotecas públicas, y las plazas públicas.

3. Los terrenos sobre los que se construyan los bienes de uso público se reconocerán por separado.

(…)

11.2. Medición inicial

6. Los bienes de uso público se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; el valor de adquisición de materiales para la construcción del bien (incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición); los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción del bien de uso público; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la construcción del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a abordar el asunto objeto de consulta, es preciso señalar que conforme a la Norma de bienes de uso público, se reconocerán como tales, los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización.

Dicha norma establece que son ejemplos de bienes de uso público las redes de la infraestructura de transporte, los parques recreativos, las bibliotecas y hemerotecas públicas, y las plazas públicas; como es el caso de los predios objeto de consulta, en atención a que se adquieren para la ejecución de obras públicas como la ampliación de la Manzana del Saber o la construcción de carreteras. Por lo cual, debe atenderse a la Norma de bienes de uso público para el reconocimiento y medición inicial de tales bienes y no a la Norma de propiedades, planta y equipo referida en su consulta.

Hecha la anterior precisión, se tiene que el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera señala, respecto a la base de medición del costo, que este corresponde, entre otros, al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados para la adquisición de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización.

Por su parte, la Norma de bienes de uso público establece que estos elementos se medirán inicialmente por el costo, el cual comprende el precio de adquisición, así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

En el caso concreto se tiene que el Departamento del Valle del Cauca adquiere predios para la ejecución de obras públicas, como, entre otras, la construcción de infraestructura vial.

Sobre el particular, se tiene que la normativa que regula el particular, dispone que el avalúo comercial para la adquisición o expropiación de los inmuebles requeridos para estos proyectos incluirá el valor de las indemnizaciones o compensaciones que fuera del caso realizar por afectar el patrimonio de los particulares; indemnización que está compuesta por el resarcimiento del daño emergente, el cual corresponde al perjuicio o pérdida asociada al proceso de adquisición predial; y el lucro cesante, que corresponde a la ganancia o provecho dejada de percibir por los rendimientos reales del inmueble objeto de adquisición; valores que se causan con ocasión o en el marco del proceso de adquisición.

En este sentido, y teniendo en cuenta que conforme a la regulación vigente ambos valores indemnizatorios deben ser pagados para adquirir el activo y dejarlo en

condiciones de uso, harán parte del costo y se deberán incluir en la medición inicial de los bienes de uso público.

Lo anterior, con independencia de que dichos valores no queden consignados en la escritura pública de adquisición, en tanto el principio de esencia sobre forma establece que los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251120015551 del 01-05-2025
20251110026221 del 17-07-2025
20251100029521 del 11-08-2025
20251100029581 del 11-08-2025
20251100040831 del 23-10-2025
20251120044381 del 19-11-2025
20251100045701 del 02-12-2025

2.12 BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100026931 del 24-07-2025

2.13 RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.14 PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001951 del 29-01-2025

2.15 ACTIVOS INTANGIBLES

CONCEPTO No. 20251100003471 DEL 17-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de activos intangibles generados internamente.

Doctora
DAYANA AITHZA CAROLINA SUÁREZ SIERRA
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100000442 del 07 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Cuando una entidad desarrolla un software interno (intangibles), y para ello hace uso de su personal de planta, la fase de desarrollo como se registra contablemente si no hay desembolsos.? ¿qué cuentas debo afectar?".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera

obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

6. La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

(…)

15.2.2. Activos intangibles generados internamente

21. Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de

investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

22. El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

23. No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

24. Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo definido en la Norma de activos intangibles, la entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo, entendiéndose esta fase como la aplicación de los resultados de la investigación o de otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

Por lo anterior, cuando la entidad genere internamente un activo intangible a través de la fase de desarrollo efectuará su incorporación en la información financiera por el costo de los desembolsos realizados. Como parte de estos desembolsos se podrán incluir los costos de beneficios a los empleados que estuvieron relacionados con la generación del activo intangible durante la fase de desarrollo, pero sin tener en cuenta los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso o los valores asociados a las cantidades que excedan los rangos normales de mano de obra.

A partir de lo anterior, mientras el activo intangible se encuentre en fase de desarrollo la entidad registrará los valores correspondientes a los costos de beneficios a los empleados del personal de planta relacionados con la generación del activo intangible debitando la subcuenta 197010-Activos intangibles en fase de desarrollo de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 25-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS. Una vez terminada la fase de desarrollo, la entidad reclasificará el activo a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES.

Por último, conforme lo indica la norma, los desembolsos que hayan sido reconocidos inicialmente como gastos en el resultado del periodo, no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

***

CONCEPTO No. 20251100013501 DEL 07-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Amortización de activos intangibles adquiridos

Señores
AGENCIA PRESIDENCIAL DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL DE COLOMBIA
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100013282 del 6 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Durante la vigencia 2024, la Contraloría General de la República auditó los estados financieros concernientes a la vigencia 2023, dónde realizó la siguiente observación: 'Sobrestimación por $97.294.400 en la cuenta 1975 Amortización Acumulada Activos Intangibles por la amortización de un activo intangible; que, no obstante, de entrar en producción o puesta en marcha el 20 de agosto de 2024, se evidencia una amortización acumulada, a 31 de diciembre de 2023, por dicho valor.

Incertidumbre por valor de $283.626.533 en la cuenta 1975 Amortización de Activos Intangibles, cifra que corresponde a la amortización realizada a 6 intangibles; que se encuentran en funcionamiento y de los cuales no se evidencia actualización de las vidas útiles'

Con base en lo anterior, la respuesta de la Entidad fue la siguiente:

'Desde la Dirección Administrativa y Financiera, se informa respecto de: '(…) Lo anterior se presenta por deficiencias en la aplicación del procedimiento contable, previsto en la resolución No 285 de 2022, (…) La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización de un periodo se reconocerá como gasto en el

resultado de este, salvo que deba incluirse en el valor en libros como parte del costo de otros activos', adoptada en la política contable APC. (…)', lo siguiente:

1. La Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia, APC Colombia, adquirió, mediante el instrumento de agregación de demanda acuerdo marco de precios de software por catálogo, tres ítems, entre los cuales se encuentra el ítem: wfa01--IT-SOFTSE-01-01 Soft- Sede Electrónica. Este ítem comprende cuatro módulos principales: Administrador de contenidos web, Módulo de trámites, Módulo de PQRS, y Carpeta ciudadana que ya están desarrollados con parámetros genéricos para las entidades.

2. De acuerdo con el numeral anterior, la empresa SOFTMANAGEMENT S.A., bajo el acuerdo marco de precios (ver https://colombiacompra.gov.co/sites/cce_public/files/documentos_adicionales_oc/1._certificacion_licencia_de_uso_sede.pdf), se compromete a entregar el licenciamiento, instalación y capacitación sobre el producto. En atención a lo anterior, se informa que SOFTMANAGEMENT S.A. entregó el licenciamiento y realizó la instalación del producto adquirido en los servidores on-premise ubicados en las instalaciones de la Agencia. Este procedimiento fue documentado y registrado en la entrada estándar 1330 de 2023, con fecha del 29 de agosto de 2023.

a. Desde la fecha antes mencionada (29 de agosto de 2023), se inició el uso del producto adquirido, comenzando con las parametrizaciones de los módulos. Este paso es crucial para garantizar que el software cumpla con las funcionalidades requeridas por la Agencia. La parametrización y configuración inicial incluyen la definición de los parámetros, ajustes de funcionalidades, integración con otros sistemas existentes y personalización de interfaces de usuario, asegurando que el software cumpla con los requerimientos de manera óptima dentro del ecosistema tecnológico de la entidad.

De acuerdo con lo anterior, se precisa que la Agencia debía contar con el licenciamiento para poder efectuar estas configuraciones y adaptaciones específicas. El licenciamiento es un requisito indispensable, ya que otorga los derechos necesarios para realizar modificaciones, parametrizaciones, flujos, acceder a soporte técnico y recibir actualizaciones. Además, el licenciamiento asegura que todas las adaptaciones y configuraciones realizadas cumplan con las condiciones establecidas por la Agencia.

Que de acuerdo con el instructivo 002 de 2015, en el numeral 1.4.2., frente a las actividades básicas que deben adelantar las entidades en cuanto a la medición inicial de los cargos diferidos, indica lo siguiente:

'i. Cargos diferidos

(…)

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

a. Identificar la naturaleza de los desembolsos que se encuentren registrados en la cuenta Cargos Diferidos.

b. Determinar si los desembolsos identificados en el literal a) cumplen la definición de activo, es decir, si estos son un recurso controlado por la entidad del cual se espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio.

c. Clasificar como inventarios; propiedades, planta y equipo; bienes de uso público; o activos intangibles, los desembolsos identificados en el literal a) que cumplan con la definición de activo de acuerdo con el literal b) (…)'. (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Qué conforme a la estrategia de convergencia de la regulación contable pública hacia normas internacionales de información financiera (NIIF) y normas internacionales de contabilidad del sector público (NICSP), suscrito por la República de Colombia y la Contaduría General de la Nación en su numeral 5.4.4 Activos Intangibles establece: 'De acuerdo con la NIC 38, la NICSP 31, la sección 18 del modelo NIIF PYMES y el RCP, un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física.

En los cuatro referentes se fijan los mismos criterios para el reconocimiento de un intangible como activo: que pueda identificarse, controlarse, que genere beneficios económicos futuros y que su medición monetaria sea confiable. Adicionalmente, la NICSP 31, al igual que el RCP, incorpora el criterio de potencial de servicio.

De acuerdo con los modelos internacionales y con el RCP, los activos intangibles se clasifican como adquiridos y desarrollados. En el RCP, existe una categoría adicional que corresponde a los formados'. (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Con base en todo lo anterior, es importante concluir que:

a. El activo intangible se registró dentro de la propiedad, planta y equipo el 28 de agosto de 2023, toda vez que cumple con los criterios para su reconocimiento establecidos por el órgano rector, la Contaduría General de la Nación como son: Es un activo adquirido, que puede identificarse, controlarse, su medición es confiable y genera un potencial de servicio a la Entidad.

b. Que, de acuerdo al informe de supervisión del 28 de agosto de 2023, el licenciamiento se recibió a satisfacción indicando que éste se encontraba disponible para su uso, por lo que el registro y su respectiva amortización, se lleva a cabo acorde con lo establecido en la norma contable.

c. Que acorde con lo anterior, no existe sobreestimación alguna en los estados financieros, ya que el registro quedó en la fecha y tiempo en el que se inició la utilización y parametrización por parte de la Entidad, para su configuración total.

Con base en lo anterior, comedidamente se solicita al equipo auditor verificar la pertinencia para retirar esta observación del informe final de auditoria'.

Con base en todo lo anterior, la Contraloría General de la República NO FENECIÓ los estados financieros y emitieron el informe con dicha observación haciendo caso omiso a lo arriba descrito por la Entidad. Así las cosas, se requiere concepto de la CGN (como órgano rector), a fin de determinar la razonabilidad de los conceptos emitidos tanto por la CGR como de APC Colombia".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según la Resolución 180 de 2023, vigentes para el año 2023, señalaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

(…)

15.3. Medición posterior

24. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado. La amortización es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible durante su vida útil. Por su parte, el valor amortizable de un activo intangible es el costo del activo menos su valor residual.

25. La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse en el valor en libros de otros activos.

(…)

29. La vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Esta se determinará en función del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo o del número de unidades de producción o similares que obtendría de él. Si no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se considerará que este tiene vida útil indefinida y no será objeto de amortización.

(…)

32. La distribución sistemática del valor amortizable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de amortización que refleje el patrón de consumo esperado de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio derivados del activo. Podrán utilizarse diversos métodos de amortización para distribuir el valor amortizable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de amortización decreciente y el método de las unidades de producción. Si el patrón de consumo no pudiera determinarse de forma fiable, se utilizará el método lineal de amortización. El método de amortización que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos, que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En virtud de lo anterior, se dará respuesta a sus inquietudes atendiendo a la regulación contable pública expedida por esta entidad, esto es, atendiendo a sus competencias; por lo cual, no haremos ninguna manifestación acerca de la razonabilidad o no de los conceptos emitidos por la Contraloría General de la Republica o de la Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia - APC Colombia.

En este sentido, la Norma de activos intangibles establece que se reconocerán como tal, los recursos que sean identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se prevea usarlos durante más de 12 meses y que no se espere venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación y que, con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado

Adicionalmente, la misma norma señala que la amortización corresponde a la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible durante su vida útil, la cual depende del periodo durante el cual la entidad espera recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Así las cosas, la amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

Por consiguiente, el tiempo durante el cual se realizó la parametrización del software para que este cumpla las condiciones requeridas por la APC Colombia, no se debió considerar como parte de la vida útil del activo para el cálculo de la amortización, puesto que todavía no estaba en condiciones para operar.

Así las cosas, si en los estados financieros la entidad reconoció el software adquirido como una propiedad, planta y equipo como se señala en su consulta y no como un activo intangible y, adicionalmente, reconoció un gasto por amortización durante el tiempo de parametrización del mismo, ello corresponde a un error contable que deberá corregirse aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

***

CONCEPTO No. 20251100014561 DEL 21-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento y medición posterior de activos intangibles adquiridos

Doctora
LUZ STELLA ZAPATA MORA
Profesional de gestión
Consejo Profesional Nacional de Ingeniería
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100013402 del 07 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"tratamiento contable para el registro de pagos parciales en la adquisición de un intangible y si aplicaría revelación en las notas a los estados financieros, en el caso en que el primero de estos pagos parciales se haya contabilizado como intangible y amortizado una parte de este valor en el período inmediato anterior (2024), al período en que se detecta el error, si aplica para el caso".

Mediante llamada telefónica, la doctora Luz Stella Zapata Mora indicó que los activos intangibles registrados corresponden a licencias adquiridas con un periodo de uso de 16 meses, en el marco de un contrato para la implementación de un nuevo sistema de información. Además, señaló que el pago se realizará en porcentajes del 5%, 5%, 30%, 30% y 30%; sin embargo, el uso del sistema solo se habilitará una vez se haya efectuado el último pago.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. Un activo intangible es identificable cuando es susceptible de separarse de la entidad y, en consecuencia, venderse, transferirse, entregarse en explotación, arrendarse o intercambiarse, ya sea individualmente o junto con otros activos identificables o pasivos con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación. Un activo intangible también es identificable cuando surge de acuerdos vinculantes incluyendo derechos contractuales u otros derechos legales.

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

4. La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

(…)

15.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

26. La amortización es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. Por su parte, el valor amortizable de un activo intangible es el costo del activo menos su valor residual.

27. La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos.

(…)

33. La vida útil de un activo intangible asociado a un derecho contractual o legal fijado por un plazo limitado que puede renovarse incluirá el periodo de renovación cuando exista evidencia que respalde que la renovación no tiene un costo significativo. Si el costo de la renovación es significativo en comparación con los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que se espera fluyan a la entidad como resultado de esta, estos costos formarán parte del costo de adquisición de un nuevo activo intangible en la fecha de renovación.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO de la siguiente manera: "Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos". Esta cuenta se acredita, entre otros, con "2- El valor de los bienes y servicios recibidos, los cuales deben ser registrados en las cuentas de activo o gasto que correspondan. Por su parte, la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS: "Representa los valores entregados por la entidad, en calidad de avance o anticipo, para la obtención de bienes y servicios (…)". Esta cuenta se acredita, entre otros, con: "1-El valor de los avances legalizados o anticipos aplicados producto del cumplimiento de los convenios, contratos, acuerdos o entrega de bienes."

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de activos intangibles, se reconocerán como tales, aquellos recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, que se prevé usarlo durante más de 12 meses y puede realizar mediciones fiables, de tal manera que se reconozca un activo intangible adquirido, si:

- El activo es identificable, es decir, que es susceptible de separarse de la entidad, con independencia de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación.

- El activo controlado por la entidad genera potencial de servicio, esto es cuando le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o mejorar la prestación de los servicios.

- El activo cuenta con una medición fiable basada en evidencia objetiva de las transacciones relacionadas con este y se puede medir usando variables monetarias cuantificables.

En consecuencia, el activo intangible adquirido se reconocerá si cumple lo anteriormente enunciado, cuando la entidad lo reciba y este se encuentre en condiciones de operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

Posteriormente al reconocimiento, los activos intangibles se valoran por su costo menos la amortización acumulada y el deterioro acumulado; la amortización, que refleja el consumo del activo a lo largo de su vida útil, se inicia cuando el activo está disponible para su uso y se reconoce como gasto, salvo cuando se incorpora al costo de otros activos. Si el activo intangible está asociado a derechos contractuales o legales renovables, la vida útil incluirá el periodo de renovación siempre que esta no implique costos significativos; de lo contrario, dichos costos serán parte del nuevo activo adquirido.

Por consiguiente, el Consejo Profesional Nacional de Ingeniería deberá reconocer como activos intangibles aquellos que cumplan con la definición y criterios de reconocimiento establecidos en la Norma.

Por otra parte, los pagos parciales establecidos en los acuerdos contractuales se registrarán en la subcuenta 190590–Otros bienes y servicios pagados por anticipado de la cuenta 1905–BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, según corresponda. Una vez la entidad reciba el intangible y este cumpla con los criterios de reconocimiento, se registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1970–ACTIVOS INTANGIBLES y un crédito en la subcuenta 190590–Otros bienes y servicios pagados por anticipado de la cuenta 1905–BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, según corresponda.

En consecuencia, el Consejo Profesional Nacional de Ingeniería debe corregir el error contable para lo cual aplicará lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

***

CONCEPTO No. 20251100017841 DEL 09-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de activos intangibles generados internamente

Doctor
ARIEL NOEL MELO
Jefe Oficina de Control Interno
Agencia Nacional de Tierras
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010018332 del 2 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Oficina de Control Interno, en el ejercicio de sus funciones de evaluación independiente, llevó a cabo la Auditoría al Registro de Sujeto de Ordenamiento (RESO), en la cual se identificó el desarrollo de un software propio denominado 'Orquestador' sin que este haya sido registrado contablemente como un activo intangible.

En virtud de lo anterior, solicitamos su orientación técnica para el tratamiento contable del Software Orquestador, en concordancia con lo establecido en el Manual de Políticas Contables de la Entidad y la normatividad aplicable.

(…)

3.1.1. NO CONFORMIDAD No 2. Desarrollo propio del Software Orquestador sin efectuar su registro contable como activo intangible.

(…)

ANÁLISIS:

Se evidenció que no se ha registrado contablemente como activo intangible el desarrollo propio del software orquestador para automatizar y facilitar el procesamiento de solicitudes a través del RESO recibidas a través de WhatsApp, incumpliendo las normas contables de reconocimiento y medición inicial de activos intangibles, impactando la razonabilidad de los estados financieros.

De acuerdo con los resultados de las actividades de verificación efectuadas, se observó que la SSIT desde el año 2023 ha venido desarrollando un software propio denominado 'Orquestador', el cual implementó funcionalidades para almacenar y procesar información por medio de datos, que provienen y se remiten de otros elementos que componen su infraestructura, entre estos los mecanismos de ingreso de información y los microservicios de interoperabilidad con otras entidades.

Las fases de investigación y desarrollo se realizaron in-hose/localmente con personal de la Agencia, lo cual permite un desarrollo ágil; sin embargo, no se evidenciaron los documentos del desarrollo, tales como manuales técnicos y de usuarios para los componentes funcionales y los microservicios.

Actualmente el Orquestador se encuentra en ambiente de producción, cuenta con dos bases de datos, SQL Server para el almacenamiento de la información, y REDIS que funciona como Cache para la información que está procesando. En producción se tienen implementados mecanismos de ingreso de información como Aranda y el chatbot de la línea WhatsApp. Este último permite realizar de forma masiva solicitudes de ingreso a los procesos de adjudicación, formalización y oferta de predios. Entre los elementos con los que opera el Orquestador se encuentran los microservicios de seguridad, documentos, SIT y con las entidades que exponen datos usados en las valoraciones.

En cuanto a la parte financiera del software, se observó que a corte de junio 2024 se ha comprometido la suma de $500.350.334 y para la vigencia 2023 $193.328.534, correspondiente al recurso humano que fue contratado para el desarrollo propio en materia de innovación relacionados con el Orquestador. Sin embargo, al verificar los registros contables de la cuenta del activo intangible no se evidenció el reconocimiento y medición inicial del software a pesar de que cumple con los criterios establecidos en el numeral 5.1.4.2 Activos Intangibles del Manual de Policitas Contables de la Agencia. Igualmente, se observó que la Nota 14 'Activos Intangibles' de los Estados Financieros con corte a 31 diciembre 2023 no referencia información del software.

Por otra parte, es preciso mencionar que el equipo auditor solicitó información a la SAF relacionada con los inventarios de los activos intangibles de la Agencia y su conciliación con Contabilidad; no obstante, esta no fue suministrada. Pese a esto, se adelantó la revisión de las entradas de los activos intangibles a Almacén en las vigencias 2023 y 2024, estableciéndose que no fue realizado el ingreso del software al inventario de los activos intangibles. Finalmente, el 2 de agosto se efectuó mesa de trabajo con personal de Contabilidad donde se indicó que no se ha efectuado la capitalización del software.

Respeto a la debilidad observada es preciso indicar que esta se basó en lo siguiente:

Identificabilidad y Control: el software Orquestador se puede identificar de manera individual por medio de su código fuente, la arquitectura de TI implementada y sus funcionalidades, por lo cual se puede distinguir de otros activos intangibles. Continuamente se realiza soporte, ajustes y nuevos desarrollos, lo cuales son sometidos a pruebas y puestos en ambiente de producción de manera iterativa. El desarrollo del Orquestado se centra en satisfacer las necesidades del proceso RESO de la Agencia, lo cual permite inferir que este desarrollo de software planea ser usado por más de un periodo contable y no se observan planes para su venta a terceros ni darlo de baja.

La Agencia tiene el control sobre el Orquestador, puede restringir el acceso de terceras personas, los beneficios obtenidos provienen de los servicios y funcionalidades implementadas en beneficio de los procesos misionales de la Entidad.

(…)

Generación de Beneficios Económicos Futuros: el software, corresponde a una solución tecnológica para automatizar y facilitar el procesamiento de solicitudes a través del RESO recibidas mediante chatbot de WhatsApp. La sistematización y automatización de procedimientos está directamente relacionada con el aumento de capacidad y la eficiencia operativas, por lo tanto, se infiere que su implementación y operación permite reducir gastos de operación y mejorar la prestación de los servicios en términos de oportunidad.

Medición Confiable: los recursos utilizados para el desarrollo del Orquestador (diseño, programación, pruebas e implementación), se realizaron con recursos del proyecto de inversión 'Fortalecer las soluciones tecnológicas para la transformación digital de los procesos institucionales' los desembolsos realizados para el desarrollo del software contribuyeron para:

(…)

Así mismo, la Agencia ha venido desarrollando el PETIC, en donde han incorporado la necesidad manifiesta de un desarrollo tecnológico que sirva de habilitador de los procesos misionales de la Agencia al indicar que se establece como prioritario desarrollar un modelo de atención capaz de responder a las necesidades asociadas a los procesos y procedimientos de la entidad, el modelo de barrido predial, la atención de solicitudes a través de la inscripción al RESO, el catastro multipropósito y el procedimiento único, entendiendo que estos asuntos estratégicos están conectados entre sí, y concluyendo que la construcción de un sistema de información demanda la coordinación con entidades que producen datos relevantes para la operación de la Entidad impactando el modelo de atención, mejorando su eficiencia siempre y cuando esté articulado con un sistema de información que gira en torno al expediente digital. Es así, que al incluir el desarrollo del Orquestador entre los elementos que integran el

PETIC se espera garantizar la disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo, realizar soporte, usar y hacer mejora continua de este activo intangible.

Por consiguiente, el desarrollo de software in-house cumple con los criterios para la capitalización del activo intangible, con el propósito de contribuir a una representación más precisa del valor total de los activos de la Agencia en sus estados financieros, así mismo, se dé cumplimiento a las normas contable.

OBSERVACIÓN ALLEGADA POR LA SSIT EL 23/08/2024

'De acuerdo con lo conversado con la Subdirección Administrativa y Financiera no es viable registrar este software del orquestador como activo intangible ya que es un desarrollo que no se ha terminado y que está en constante evolución según la necesidad de la entidad; en este momento está en desarrollo el módulo de calificaciones y el flujo de asociaciones; adicionalmente se está incluyendo al módulo de valoración, el factor de ocupantes indebidos.

Así mismo, este desarrollo es realizado a través de contratistas de prestación de servicios que no se encuentran exclusivamente dedicados a esta labor y que no tienen un porcentaje de disponibilidad fijo para este desarrollo, dificultando la determinación del valor para su ingreso a la contabilidad por la versatilidad en las variables para su medición en términos monetarios.

Es importante mencionar que los desarrollos que se realicen in-hose/localmente con personal de la ANT, quedara para esta entidad de acuerdo con las cláusulas contractuales.

Por lo que se solicita una mesa técnica con la SAF para revisar esta no conformidad más al detalle técnicamente.

En consecuencia, se solicita, pasar el estado de esta 'no conformidad' a una recomendación'.

ANÁLISIS DE LA OBSERVACIÓN

El equipo auditor, en desarrollo del ejercicio evaluador, efectuó análisis de los criterios numerales 5.1.4.2 Activos Intangibles del Manual de Policitas Contables de la Agencia, de acuerdo con las pruebas efectuadas, es de aclarar que la evaluación se realizó conforme a la información suministrada por la SSIT, sin embargo, es necesario que se articule la SSIT con la SAF, para que efectúen los correspondientes análisis del reconocimiento y valoración del software en los estados financieros, con el propósito de dar cumplimiento a las normas contables.

Por otra parte, no se observó los controles adecuados para proteger el software desarrollado por la Agencia, que contribuye a mejorar los tiempos del proceso RESO y al cumplimiento de las metas y objetivos misionales de la Entidad, así como, a la medición de la eficacia y la eficiencia de los proyectos de desarrollo, y a tomar decisiones sobre futuros desarrollos y mejoras.

Igualmente, el reconocimiento del software ayuda asegurar que los activos estén protegidos adecuadamente y que se evalúen los riesgos asociados con el uso y la propiedad del software.

Por lo anterior, se mantiene la No Conformidad".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con la Resolución 180 de 2023, (vigentes para el año 2023), señalaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter o monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. Un activo intangible es identificable cuando es susceptible de separarse de la entidad y, en consecuencia, venderse, transferirse, entregarse en explotación, arrendarse o intercambiarse, ya sea individualmente o junto con otros activos identificables o pasivos con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación. Un activo intangible también es identificable cuando surge de acuerdos vinculantes incluyendo derechos contractuales u otros derechos legales.

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de

servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

4. La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

6. La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

(…)

15.2. Medición inicial

12. Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

(…)

15.2.2. Activos intangibles generados internamente

20. Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

21. El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

22. No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, incluso si inicialmente el desembolso se llevó al gasto producto de un error contable.

23. Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de activos intangibles, vigente para el año 2023, establecía que se reconocen como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios

económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Adicionalmente, señalaba que un activo intangible generado internamente se reconoce solo cuando este sea producto de una fase de desarrollo.

En este sentido, es competencia de la entidad realizar los procesos necesarios para diferenciar la fase de investigación de la fase de desarrollo. Teniendo en cuenta que, la fase de investigación consiste en la obtención de nuevos conocimientos y los desembolsos asociados a esta fase se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan; y la fase de desarrollo es la aplicación de dichos conocimientos para crear productos o procesos nuevos o mejorados y los desembolsos generados en esta etapa formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento descritos en el párrafo 8 de la norma en mención.

De esta manera, la medición inicial del activo intangible, es al costo, el cual está conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenden, entre otros, los costos de materiales e insumos, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles. No obstante, no forman parte del costo de los activos intangibles generados internamente, entre otros, los gastos administrativos u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso.

En consecuencia, si la entidad en la generación del activo intangible, no pudo diferenciar los desembolsos de la fase de investigación de aquellos de la fase de desarrollo y no pudo demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la Norma de activos intangibles, debió reconocer todas estas erogaciones como un gasto en el resultado del periodo.

Contrario a esto, si la entidad reconoció estas erogaciones como gastos, pero si era posible identificar fiablemente los egresos asociados a las fases de investigación y desarrollo y la entidad puede demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la Norma de activos intangibles, podrá corregir el error de los desembolsos reconocidos como gastos cuando estos han debido ser parte del costo del activo intangible generado internamente, conforme a lo dispuesto en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Por último, es preciso señalar que los desembolsos posteriores relacionados con el proyecto de investigación y desarrollo para la generación interna del software seguirán los criterios de reconocimiento establecidos en la Norma de activos intangibles.

***

CONCEPTO No. 20251100023161 DEL 24-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Deterioro del valor de los activos intangibles

Doctores
HENRY ERNESTO RODRÍGUEZ VELASCO
Contador Público
CATALINA JARAMILLO LOZANO
Contratista Contabilidad
Servicio Geológico Colombiano
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010024262 del 14 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) me permito solicitar a la CGN como órgano rector de la políticas contables (sic) en Colombia, evaluar si es necesario la aplicabilidad, registro y cálculo del deterioro para los activos intangibles de la entidad.

Lo anterior teniendo en cuenta que estos activos intangibles dentro del marco contable están catalogados como activos intangibles generadores de conocimiento geo científico por la misionalidad de la entidad y se reflejan según su tipología como mapas y memorias, bases de datos, boletines, catálogos, artículos de revista (solo se reconocerán como activos aquellos artículos que correspondan a aplicaciones concretas reflejadas en un sistema, métodos, procesos, entre otros.), informes y otros documentos (Informes sobre caracterización (materiales geológicos, muestras y territorios,), gulas metodológicas, informes sobre evaluación de potencialidad de minerales, informes sobre protocolos, procedimientos.

Consideramos que dichos activos, al tratarse de elementos intangibles generadores de conocimiento geocientifico (sic) cuyo valor no depende directamente de factores de

mercado o de producción, no necesariamente requieren ser sometidos al proceso de evaluación de deterioro (…)".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

(…)

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

(…)

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su

disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

9. No se reconocerán como activos intangibles, las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes ni otras partidas similares que se hayan generado internamente. Tampoco se reconocerán como activos intangibles, los desembolsos por actividades de capacitación; la publicidad y actividades de promoción; los desembolsos por reubicación o reorganización de una parte o la totalidad de la entidad; los costos legales y administrativos generados en la creación de la entidad; los desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación o actividad o, para comenzar una operación; ni los costos de lanzamiento de nuevos productos o procesos.

(…)

15.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

37. Para efectos de determinar el deterioro de un activo intangible, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (…)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

(…)

2. Los activos generadores de efectivo son activos que se tienen con el objetivo fundamental de generar, de manera independiente o a través de la unidad a la que pertenezcan, flujos de efectivo positivos mediante la venta de bienes o servicios a precios de mercado. Cuando la entidad use un activo para suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, y para suministrar bienes o prestar servicios en condiciones de mercado, considerará el activo como generador de efectivo solo si el uso del activo, en el suministro de bienes o en la prestación de servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, es poco significativo.

(…)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(…)

19.4. Medición del valor recuperable

(…)

15. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la entidad estimará el valor recuperable, el cual corresponde al mayor entre el valor de mercado menos los costos de disposición y el valor en uso.

(…)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

(…)

2. Los activos no generadores de efectivo son aquellos que la entidad mantiene con el propósito fundamental de suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado. Cuando la entidad use un activo para suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, y para suministrar bienes o prestar servicios en condiciones de mercado, considerará el activo como no generador de efectivo salvo que el uso del activo, en el suministro de bienes o en la prestación de servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, sea poco significativo.

(…)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

(…)

20.4. Medición del valor del servicio recuperable

14. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la entidad estimará el valor del servicio recuperable, el cual corresponde al mayor valor entre: a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición; y b) el costo de reposición" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de Activos intangibles establece que se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio y puede realizar mediciones fiables. Además, indica que, tratándose de activos intangibles generados internamente, procede su reconocimiento únicamente cuando sea producto de una fase de desarrollo, la cual consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

Por otro lado, la mencionada Norma precisa que no se reconocerán como activos intangibles las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes ni otras partidas similares que se hayan generado internamente. En ese orden de ideas, la entidad deberá analizar si los elementos objeto de la consulta cumplen con el criterio de reconocimiento para ser reconocidos como activos intangibles.

Ahora bien, con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por el costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado. Para efectos de determinar el deterioro, la entidad deberá analizar y definir de acuerdo con su misionalidad y propósito de los activos intangibles objeto de la consulta, la aplicación de la Norma de deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o la Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo de conformidad con lo establecido en el párrafo 2 de la mismas y, en atención a estas, como mínimo al final del periodo contable, evaluará si existen indicios de deterioro y si existe algún indicio la entidad estimará en el caso de los activos generadores de efectivo su valor recuperable, el cual corresponde al mayor entre el valor de mercado menos los costos de disposición y su valor en uso y en el caso de los activos no generadores de efectivo, la entidad estimará el valor de servicio recuperable, el cual corresponde al mayor entre el valor de mercado menos los costos de disposición y el costo de reposición.

***

CONCEPTO No. 20251100039651 DEL 14-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles
	SUBTEMA	Tratamiento contable de adiciones y mejoras de activos intangibles y periodo durante el cual se amortizan

Doctor
NÉSTOR IVÁN JAVIER OSUNA PATIÑO
Representante legal
Ministerio de Justicia y del Derecho
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100043122 del 02 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"Me permito solicitar información sobre las características que deben cumplirse para que una erogación pueda ser clasificada como una mejora en activos intangibles, de acuerdo con el marco normativo aplicable a las entidades del gobierno central.

Asimismo, quisiera confirmar si, en caso de que se cumpla alguna de dichas condiciones, es obligatorio aumentar la vida útil del activo, o si basta con cumplir un solo criterio para que se considere como una mejora.

Finalmente, agradecería me indiquen si existe alguna restricción normativa respecto al período durante el cual se puede amortizar una mejora en activos intangibles, o si este puede ser determinado libremente por la entidad según criterios técnicos".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024 disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

(…)

11. Las adiciones y mejoras efectuadas a un activo intangible se reconocerán como mayor valor de este y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la amortización. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o reducir significativamente los costos.

(…)

15.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

27. La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos.

28. La amortización acumulada de un activo intangible estará en función del valor residual, la vida útil y el método de amortización.

(…)

31. La vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Esta se determinará en función del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo o del número de unidades de producción o similares que obtendría de él. Si no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se considerará que este tiene vida útil indefinida y no será objeto de amortización.

32. La vida útil de los activos intangibles estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados y el plazo establecido conforme a los términos contractuales, siempre y cuando el activo intangible se encuentre asociado a un derecho contractual o legal.

(…)

36. El valor residual, la vida útil y el método de amortización se revisarán, como mínimo, al término del periodo contable y si existiera un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la amortización por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores". (Subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de activos intangibles señala que las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o reducir significativamente los costos; las cuales se reconocerán como mayor valor del intangible y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la amortización.

Asimismo, la Norma dispone que, con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado. Por otra parte, señala que la vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Esta se determinará en función del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo o del número de unidades de producción o similares que obtendría de él.

Teniendo en cuenta lo anterior y lo mencionado en las consideraciones damos respuesta a sus preguntas, así:

1) ¿Características que deben cumplirse para que una erogación pueda ser clasificada como una mejora en activos intangibles, de acuerdo con el marco normativo de entidades de gobierno?

De conformidad con la Norma de intangibles, las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o reducir significativamente los costos.

2) ¿En el caso de que se cumpla dichas condiciones es obligatorio aumentar la vida útil del activo, o basta con cumplir un solo criterio para que se considere una mejora?

Teniendo en cuenta la respuesta anterior, para ser considerado adición y mejora es necesario que se cumpla cualquiera de los criterios mencionados. Ahora bien, respecto al aumento de la vida útil del activo intangible, le corresponde a la entidad definirlo a partir del análisis del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo o del

número de unidades de producción o similares que espera obtener de él, así como realizar los ajustes para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio.

3) ¿Existe alguna restricción normativa respecto al periodo durante el cual se puede amortizar una mejora en activos intangibles, o si este puede ser determinado libremente por la entidad según criterios técnicos?

La Norma de activos intangibles señala que la amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad; así mismo, indica que la vida útil se determina en función del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo la cual estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados y el plazo establecido conforme a los términos contractuales.

Finalmente, se precisa que la mejora por sí sola no es objeto de amortización, sino que. al incorporarse al valor del activo, afecta el cálculo de la amortización de este.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000411 del 13-01-2025
20251100005811 del 25-02-2025
20251100010601 del 13-03-2025
20251100014581 del 21-04-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100025441 del 10-07-2025
20251100029591 del 11-08-2025
20251120036921 del 15-09-2025
20251100040111 del 17-10-2025
20251100044211 del 18-11-2025
20251100046781 del 23-12-2025
20251100046981 del 30-12-2025

2.16 ARRENDAMIENTOS

CONCEPTO No. 20251100017571 DEL 09-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Arrendamientos
	SUBTEMA	Reconocimiento del canon de arrendamiento operativo por parte del arrendatario

Doctora
GLORIA RUBIANO PERDOMO
Coordinadora Grupo de Gestión Financiera
Agencia Nacional de Seguridad Vial
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010016812 del 27 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Agencia suscribió con la sociedad Colliers International Colombia S.A., quien actúa como representante de la Sociedad de Activos Especiales-SAE, el contrato de arrendamiento No. ANSV-078 de 2022, cuyo objeto, de acuerdo con la cláusula primera es el 'ARRENDAMIENTO DE UN INMUEBLE PARA EL FUNCIONAMIENTO DE LA AGENCIA NACIONAL DE SEGURIDAD VIAL EN BOGOTÁ'.

La cláusula segunda del citado contrato establece como Alcance del Objeto que 'El inmueble objeto de arriendo del presente contrato se encuentra ubicado en la Avenida La Esperanza Calle 24 No. 62-50 (avenida carrera 60 No. 24-09 dirección catastral), oficina 901 piso 9 y local 1-32, piso cuarto (esfera) de la urbanización Ciudad Salitre Gran Estación II centro comercial P.H., en la ciudad Bogotá D.C.; predios comprendidos dentro de los linderos que se describen en la escritura 3074 del 5 de octubre del 2011 de la Notaria 39 de Bogotá y las Matrículas Inmobiliarias, 50C-1827866 y 50C-1827868, con un área de 4.450,.02 m2 (piso 9 - 901) y 488,73 m2 (local 1-32), dotados de mobiliario para el funcionamiento de la Agencia Nacional de Seguridad Vial'.

El parágrafo primero de la citada cláusula segunda, expresa en relación con las condiciones técnicas del inmueble que 'El área de uso exclusivo del ARRENDATARIO es

de 1.951,01 mts2 (piso 9 - 901), y 73.63 m2 (local 1-32- Piso 4), para los 114 funcionarios de la planta global y los 258 colaboradores de la Agencia Nacional de Seguridad Vial, que debe comprender como mínimo trescientos setenta y dos (372) puestos de trabajo, dos (2) salas de juntas, un (1) auditorio, una (1) cocineta, dos (2) baterías de baños, pasillos, un (1) cuarto eléctrico, cuatro (4) salas de espera, una (1) sala de lactancia, una (1) sala de salud ocupacional, una (1) sala de conductores y otras, de conformidad con la reglamentación del sistema de salud y seguridad en el trabajo.

De otra parte y toda vez que la Agencia Nacional de Seguridad Vial no cuenta con mobiliario para su funcionamiento, requiere que el arrendamiento del inmueble sea integral, es decir, que el canon de arrendamiento incluya las estaciones de trabajo y lo necesario para su operación.

El inmueble deberá contar, entre otras, con las características contenidas en el anexo técnico, el cual hace parte integral del presente documento'.

La cláusula sexta del mismo documento contractual, señala que 'El valor del contrato es hasta por la suma de NUEVE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE MILLONES DOSCEINTOS ONCE MIL SETECIENTOS CUARENTA PESOS M/TE. ($9.997.211.740) incluido cuotas de administración ordinarias y extraordinarias, costos, gastos, insumos, utilidades, impuestos directos o indirectos y en general cualquier gravamen tributario o no tributario que se cause en virtud de la ejecución del contrato y todas las erogaciones incluidas en el reglamento de propiedad horizontal'. (Subrayado fuera de texto)

(…)

Por su parte, la Agencia paga de forma bimestral y anticipada un canon de arrendamiento por valor total de $466.998.536,00 discriminado de la siguiente manera:

CONCEPTO	VALOR	BENEFICIARIO DEL PAGO
Canon arrendamiento estaciones trabajo nuevas	$ 105.591.832,00	Colliers International Colombia S.A.
Canon de arrendamiento	$ 270.656.144,00	Sociedad de Activos Especiales-SAE
Canon de arrendamiento Esfera	$ 5.856.485,04	Sociedad de Activos Especiales-SAE
Canon de arrendamiento estaciones de trabajo actuales	$ 47.138.022,96	Sociedad de Activos Especiales-SAE
Expensas comunes GE II PH Esfera	$ 1.337.054,00	Sociedad de Activos Especiales-SAE
Expensas administración GE II	$ 36.418.998,00	Sociedad de Activos Especiales-SAE
Total canon bimestral	$ 466.998.536,00	

Del valor anterior, se puede evidenciar que del total del canon pagado cada bimestre el 91,92% corresponde a los conceptos de arrendamiento y el 8,08% a expensas comunes.

(…)

En ese sentido, teniendo en cuenta que (i) de acuerdo con la cláusula segunda del contrato, el arrendamiento del inmueble es integral al incluir dentro del valor pactado el pago de las expensas necesarias para su operación (Servicios, mantenimientos, reparaciones); (ii) que solamente el 8,08% del valor facturado por el arrendador corresponde al pago de expensas comunes y (iii) lo establecido en la Norma técnica de Arrendamientos del Marco normativo para entidades de Gobierno, la Agencia reconoce contablemente el total del valor pagado a Colliers International Colombia S.A. y la Sociedad de Activos Especiales-SAE en la subcuenta 511118-Arrendamiento operativo, de la cuenta 5111-GENERALES.

Que no obstante lo anterior, se consulta:

1. ¿Cuál es el tratamiento contable que la Agencia debe realizar para el reconocimiento del valor del canon de arrendamiento y de las expensas comunes teniendo en cuenta que del total del canon pagado cada bimestre el 91,92% corresponde al concepto de arrendamiento y el 8,08% a expensas comunes?

2. ¿Qué porcentaje de expensas comunes sobre el valor total pagado del canon bimestral puede considerarse significativo a efectos de determinar si dichas expensas deben reconocerse como un mayor valor del canon de arrendamiento o de manera separada del mismo?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, dispone:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de

rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

16. ARRENDAMIENTOS

1. Un arrendamiento es un acuerdo mediante el cual el arrendador cede al arrendatario el derecho a utilizar un activo durante un plazo determinado a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos.

2. Cuando un contrato contenga componentes de arrendamiento y componentes que no constituyen un arrendamiento, la entidad aplicará esta Norma a cada componente de arrendamiento. Por su parte, los componentes que no son un arrendamiento se reconocerán y medirán conforme a la norma que les sea aplicable. No obstante, si el valor relativo de estos componentes no es significativo respecto del valor total del contrato, a este en su conjunto le aplicarán las disposiciones de esta Norma. Los componentes de arrendamiento identificados se justificarán a partir de la aplicación de los criterios de reconocimiento contenidos en esta Norma.

(…)

16.1. Clasificación

4. Los arrendamientos se clasificarán en operativos o financieros de acuerdo con la transferencia, que haga el arrendador al arrendatario, de los riesgos y beneficios inherentes al activo. Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando el arrendador transfiera, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y beneficios inherentes al activo, así su propiedad no sea transferida. Un arrendamiento se clasificará como operativo si el arrendador no transfiere, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y beneficios inherentes al activo. Cuando el arrendador y el

arrendatario sean entidades públicas, estos clasificarán el arrendamiento de igual manera, esto es, como arrendamiento financiero o arrendamiento operativo, según corresponda.

(…)

8. Cuando un arrendamiento incluya componentes de terrenos y de edificios conjuntamente, la entidad evaluará la clasificación de cada componente por separado como un arrendamiento financiero u operativo. Para la contabilización, la entidad distribuirá los pagos por el arrendamiento, incluyendo los pagos por adelantado, entre los componentes de terrenos y de edificios en proporción a los valores de mercado relativos que representan los derechos de arrendamiento en estos componentes. No obstante, cuando resulte poco significativo el valor que se reconocería para alguno de los componentes, los terrenos y edificios podrán tratarse como una unidad individual para la clasificación del arrendamiento.

16.3. Arrendamientos operativos

(…)

16.3.2. Contabilización para el arrendatario

16.3.2.1. Reconocimiento y medición

41. Cuando el arrendamiento se clasifique como operativo, el arrendatario no reconocerá el activo arrendado en sus estados financieros.

42. Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos (excluyendo lo que se pague por servicios tales como seguros o mantenimientos) se reconocerán como cuenta por pagar y gasto de forma lineal durante el transcurso del plazo del arrendamiento, incluso si los pagos no se realizan de tal forma. Esto, a menos que otra base sistemática de reparto resulte más representativa para reflejar adecuadamente el patrón temporal de los beneficios del arrendamiento" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar la materialidad como una restricción a la hora de que esa cumpla con las características cualitativas. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que

se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

Por otra parte, de acuerdo con la Norma de arrendamiento, estos corresponden a un acuerdo en el que el arrendador otorga al arrendatario el derecho de uso de un activo por un tiempo determinado a cambio de pagos. Cuando un contrato contiene tanto componentes de arrendamiento como de no arrendamiento, se aplican las disposiciones correspondientes a cada parte, salvo que los componentes de no arrendamiento sean poco significativos, en cuyo caso se aplica integralmente la Norma de arrendamientos; los componentes de no arrendamiento son aquellos que no otorgan al arrendatario el derecho de uso de un activo o servicio.

Los arrendamientos se pueden clasificar en financieros u operativos, según se transfieran o no los riesgos y beneficios inherentes al activo al arrendatario, sin que necesariamente se transfiera la propiedad; esta clasificación debe coincidir tanto para el arrendador como para el arrendatario en el caso de entidades públicas. Respecto al tratamiento contable, cuando el arrendamiento se clasifica como operativo, el arrendatario no reconoce el activo en sus estados financieros y los pagos derivados del arrendamiento, excluyendo servicios adicionales, se reconocen como cuentas por pagar y gasto de manera lineal durante el plazo del contrato, salvo que otro método represente mejor el patrón temporal de los beneficios obtenidos.

Por consiguiente, dado que en su consulta se evidencia la presencia de componentes de no arrendamiento relacionados con expensas comunes, la Agencia Nacional de Seguridad Vial, en su calidad de arrendataria, deberá aplicar el juicio profesional para determinar si los pagos asociados a estos se consideran significativos, ya que este corresponde a un proceso propio de la entidad; caso en cual los reconocerá de forma independiente, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111–GENERALES y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2490–OTRAS CUENTAS POR PAGAR, reflejando así la naturaleza del pago efectuado por la Agencia. Caso contrario, si la entidad determina que los pagos no son significativos, deberán reconocerlos como parte del gasto y del pasivo por arrendamiento operativo mediante un débito en la subcuenta 511118–Arrendamiento operativo, de la cuenta 5111–GENERALES y un crédito en la subcuenta 249058–Arrendamiento operativo de la cuenta 2490–OTRAS CUENTAS POR PAGAR, de forma lineal para cada periodo correspondiente de la vigencia del contrato.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No 20251100020211 del 22-05-2025
20251100034831 del 01-09-2025

2.17 ACTIVOS BIOLÓGICOS

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100017521 del 09-05-2025

2.18 COSTOS DE FINANCIACIÓN

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100045701 del 02-12-2025

2.19 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

CONCEPTO No. 20251100037111 DEL 17-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Determinación del deterioro de un activo generador de efectivo

Doctor
WILSON ALEXANDER MÉNDEZ PÉREZ
Contador
Universidad Militar Nueva Granada
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010030392 del 19 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"HECHOS

La Universidad Militar Nueva Granada, efectúo la compra de un edificio a la Cámara de Comercio de Bogotá, denominado calle 94, la adquisición se formalizó mediante escritura pública No. 917 de 2021 expedida en la Notaría 79 del Círculo notarial de Bogotá, en dicho documento, ni en los demás que acompañaron el desembolso por valor de $23.000 millones de pesos, se refleja o se deja constancia de la existencia de la situación de afectación de los parqueaderos. Situación concordante con el avalúo efectuado en año 2021, por la firma Avalúos Capital.

(…)

Así mismo en el Acta No. 7 del 26 de mayo de 2021, del Consejo Superior Universitario (máximo Órgano directivo de esta casa de estudios) y como consta en el informe de la CGR-CDSECTCRD No. 016 para la vigencia 2023, en su página 75, refleja que al momento de la negociación no existía evidencia de afectación alguna (…)

Bajo esas consideraciones la compra de la edificación previamente no revelo o dio a conocer posibles afectaciones estructurales.

En el año 2024, año en el cual se conoció el informe del ente del control (CGR) sobre la vigencia 2023, el área contable de la Universidad solicita se determine si existen indicios de deterioro sobre el activo. Para ello la entidad contrato un estudio especializado de patología estructural, con el cual se dio la debida diligencia para determinar la existencia real de la posible afectación sobre los parqueaderos, considerando que sólo un estudio de las lesiones patológicas puede definir la resistencia de los materiales del concreto reforzado, determinando la resistencia de este y del acero estructural. Igualmente, para cuantificar los costos por la presencia de grietas, fisuras y fallas de las losas de piso y contrapiso de los parqueaderos.

(…)

Es de resaltar que la existencia de grietas, por si solo este hecho, no dan para considerar que existan o se den condiciones de deterioro. Por lo cual, solo con el diagnóstico de la firma QATRO, se contó con los elementos técnicos y valorativos para determinar la afectación y su costo, con ello a dar el registro en los términos que el reconocimiento del valor de la afectación del activo.

Lo señalado en los párrafos anteriores, evidencia que no podían establecerse como daños o afectaciones, de allí partiendo, desarrolla el concepto de los llamados "vicios ocultos" que no son más que desperfectos en el objeto de la compraventa y que no se han podido detectar en el momento de dicho intercambio, provocando que no se pueda utilizar correctamente. Como su propio nombre indica, el vicio oculto no puede ser advertido a simple vista, es decir, que el adquirente no pueda detectarlo en un primer momento y sea necesario su uso para su descubrimiento o de evaluaciones técnicas especializadas.

Producto del informe (como se observa en la imagen N°4 punto dos), los parqueaderos del edificio CL94, fueron cerrados dejando de estar disponibles para su finalidad. Su operatividad solo se dará hasta que sea superada la afectación que motivo su cierre.

(…)

POSICIÓN DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

Para las auditorias efectuadas por la CGR de las vigencias 2021 y 2022, en los informes no se observan hallazgos sobre la posible afectación a las zonas del parqueadero.

Mediante informe de la CGR para la vigencia 2023 (emitido en junio de 2024), se determina que: La Universidad Militar Nueva Granada adquirió en noviembre de 2021 el edificio de posgrados de la Calle 94, en la revisión de la contratación de la compra del inmueble, se evidenciaron fallas estructurales y la imposibilidad de uso de los

parqueaderos del inmueble, debido a la omisión por parte de las directivas de la UMNG de realizar un peritaje estructural previo a la compra.

Para la vigencia 2024, En el análisis realizado a los Estados Financieros de la UMNG a 31 de diciembre de 2024, se evidenció el registro de deterioro del Edificio de Posgrados de la Calle 94 por $1.391.541.720; la Universidad realizó dicho registro basado en el resultado del informe entregado por la firma QATRO, sin tener en cuenta que desde el momento de la compra del inmueble ya se presentaban los daños en los parqueaderos, y que dicho valor corresponde a la inversión estimada que debe realizar la UMNG para efectuar las reparaciones a los parqueaderos y colocarlos en las condiciones adecuadas para su uso óptimo. Lo anterior sobrestima el saldo de la cuenta 1695 Deterioro acumulado de propiedad, planta y equipo y subestima el valor en libros de la Edificación de la Calle 94, por valor de $1.391.541.720, con efecto en el gasto.

PETICIÓN

Solicitar concepto si la afectación a la edificación c194 por valor de $1.391.541.720; basado en el resultado del informe entregado por la firma QATRO en 2024, esta adecuadamente considerado como deterioro; por lo expuesto y con las siguientes consideraciones.

El 'deterioro de los activos fijos' se refiere a la pérdida de valor de un activo fijo, que es un recurso controlado por una entidad que genera beneficios económicos futuros, adicional a la depreciación o amortización que se registra de forma sistemática. En términos sencillos, significa que un activo ha perdido valor en su capacidad de generar ingresos o de ser útil para la entidad, más allá del desgaste normal causado por el tiempo y el uso. Resaltado propio

La complejidad para el cálculo y relación con otros procesos y cuentas contables. conllevan a que la estimación de este reconocimiento debía necesariamente sustentarse técnicamente para reflejarse correctamente en los estados financieros y en sus revelaciones, así las cosas; los indicios de deterioro solo hasta el 2024 contaron con fundamentos técnicos especializados para respaldar su registro y valoración económica.

Dada la dinámica del deterioro, es importante considerarse que la normatividad prevé que la misma pueda reversarse, si se dan las condiciones de recuperación del bien, en este sentido el registro podrá ser parcial o total. Tal como lo dispone el Marco Normativo para Entidades de Gobierno Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos. De darse la reparación sobre la zona afectada que ha dejado de ser útil para la entidad (no es mantenimiento), se extingan las causas que dieron origen al registro del deterioro, podrá darse la reversión de dicha estimación.

Acudimos a esta instancia, toda vez que los elementos, técnicos, normativos y conceptuales no fueron atendidos, ni considerados por el equipo auditor de la CGR y

requerimos sea dirimido el tema por la instancia competente, puesto que se considera qué el registro efectuado por la Universidad, esta adecuadamente aplicado.

(…)

Adjunto a la presente, el aparte del informe que contiene el hallazgo de la solicitud del concepto

(…)

Hallazgo No. 4 Deterioro Edificio Calle 94 (D)

(…)

La Universidad Militar Nueva Granada en el mes de noviembre de 2021 realizó una compra de un Edificio ubicado en la calle 94 por un valor de $23.000.000.000, de los cuales $834.750.274 corresponden a mobiliario, dejando así un valor de compra del edificio por $22.165.249.726.

De acuerdo con los resultados de la auditoría financiera realizada por la CGR para la vigencia 2023, 'en la revisión de la contratación de la compra del inmueble, se evidenciaron fallas estructurales y la imposibilidad de uso de los parqueaderos del inmueble' por los riesgos latentes presentados. De igual forma, se señala que, en el informe realizado por la División de Servicios Generales, sección de infraestructura, enviado en el año 2021 al jefe de la división de contratación, se informa a la UMNG que en la inspección visual realizada al inmueble de la Calle 94, se evidencian losas de los parqueaderos con fisuras y daños en las placas de estos, generando filtraciones a los niveles inferiores.

De acuerdo con los procedimientos realizados en la presente auditoría, se evidenció un registro contable en el mes de diciembre de 2024 por concepto de deterioro del inmueble, por valor de $1.391.541.720, en la cuenta 1695 Deterioro acumulado de propiedad, planta y equipo.

De conformidad con lo revelado en el numeral 10.2.2 Edificaciones de las Notas a los estados financieros a 31 de diciembre de 2024, se indica que 'se solicitó desde el área contable a la división de infraestructura, se evaluara si existían indicios de deterioro sobre dicho inmueble, se adelantó estudio por la firma QATRO resultado de la consultoría de patología estructural y vulnerabilidad sísmica que se le realizó al edificio de la calle 94 en el año 2024, donde el consultor estima un aproximado de $1392 millones, para realizar las reparaciones de las losas de los entrepisos de los parqueaderos (página 15 y 16 del informe ejecutivo). Cifra tomada como el monto del deterioro sobre la Edificación de la calle 94' (subrayado fuera de texto).

De esta forma se establece que dicho registro se realizó basado en el resultado del informe entregado por la firma QATRO, sin tener en cuenta que desde el momento de la compra del inmueble ya se presentaban los daños y que dicho valor corresponde a la inversión estimada que debe realizar la UMNG para efectuar las reparaciones a los parqueaderos y colocarlos en las condiciones adecuadas para su uso óptimo, por lo tanto, el registro realizado no corresponde a deterioro. Este hecho sobrestima la cuenta 1695 Deterioro acumulado de Propiedades, Planta y equipo y subestima el valor en libros de la edificación calle 94, por valor de $1.391.541.720, con efecto en el gasto.

Este valor quedo registrado contablemente como un indicio de deterioro así:

Cuadro No. 22 Registro contable deterioro Edificio calle 94

Cifras en pesos corrientes

Cuenta	Descripción	Debito	Crédito	Observación
1695	Deterioro acumulado de Propiedades, Planta y equipo		1.391.541.720	Deterioro- Fecha de registro 31/12/2024
5374	Deterioro de bienes de uso publico	1.391.541.720		Deterioro- Fecha de registro 31/12/2024

Fuente: Contabilidad- registro contable UMNG Elaboro: CGR

Esta situación evidencia debilidades en el seguimiento y control en el proceso de reconocimiento, revelación y medición posterior de la información financiera, afectando las características cualitativas de la información contable pública de relevancia, representación fiel y verificación".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 218 de 2020, vigentes para el año 2021, establecían:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

1. El deterioro de valor de un activo generador de efectivo es una pérdida en sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo generador de efectivo, por tanto, refleja una disminución en los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la entidad que lo controla.

(…)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(…)

19.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

7. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de sus activos, la entidad recurrirá a fuentes externas e internas de información.

8. Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre la entidad, los cuales están relacionados con el mercado al que está destinado el activo o, con el entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en el que opera la entidad.

c) Durante el periodo, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, han tenido incrementos que probablemente afecten la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que disminuya su valor recuperable significativamente.

9. Fuentes internas de información:

a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en la manera como se usa o se espera usar el activo, los cuales afectarán desfavorablemente el beneficio económico que el activo le genera

a la entidad. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, los planes de discontinuación o restructuración de la operación a la que pertenece el activo, los planes para disponer el activo antes de la fecha prevista y la reconsideración de la vida útil de un activo intangible ya no como indefinida sino como finita.

c) Se decide detener la construcción del activo antes de su finalización o de su puesta en condiciones de funcionamiento.

d) Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indican que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, inferior al esperado.

(…)

19.3. Reconocimiento

12. La entidad reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor de mercado del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

(…)

19.4. Medición del valor recuperable

(…)

19.4.1. Valor de mercado menos los costos de disposición

20. Los costos de disposición, diferentes de aquellos reconocidos como pasivos, se deducirán del valor de mercado. Estos costos incluyen, entre otros, costos de carácter legal, timbres y otros impuestos de la transacción similares, costos de desmontaje o desplazamiento del activo, así como todos los demás costos incrementales en los que incurre para dejar el activo en condiciones de venta. No son costos incrementales directamente relacionados y atribuibles a la disposición del activo, los beneficios por terminación del vínculo laboral o contractual y otros costos asociados con la reducción del tamaño o la reorganización de un negocio que implique la venta o disposición por otra vía de un activo.

19.4.2. Valor en uso

21. El valor en uso corresponderá al valor presente de los flujos futuros netos de efectivo estimados que se espera genere el activo o unidad generadora de efectivo por su uso y disposición final" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el año 2024, establecían:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

1. El deterioro de valor de un activo generador de efectivo es una pérdida parcial de sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo generador de efectivo, por tanto, refleja una disminución de los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la entidad que lo controla.

(…)

19.3. Reconocimiento

12. La entidad reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor de mercado del activo menos los costos de disposición y su valor en uso" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros

para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Conforme a la Norma de deterioro del valor de los activos generadores de efectivo vigente para el año 2021, el deterioro de los activos generadores de efectivo corresponde a la pérdida de beneficios económicos futuros que estos proporcionan, más allá de la depreciación o amortización; así mismo señala que, la entidad de gobierno debe evaluar al menos al cierre de cada periodo contable si existen indicios de deterioro establecidos en el numeral 19.2, como obsolescencia, cambios en su uso, activos ociosos, planes de venta anticipada, o un rendimiento económico menor al esperado y otros contenidos en los párrafos 7, 8 y 9. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado.

De acuerdo con lo establecido en dicha Norma la entidad deberá registrar una pérdida por deterioro cuando el valor en libros de un activo o unidad generadora de efectivo exceda su valor recuperable, entendido este como el mayor entre el valor en uso y el valor de mercado menos los costos de disposición; los costos de disposición comprenden todos aquellos que reducen el valor de mercado del activo, siempre que no se encuentren previamente reconocidos como pasivos. Por su parte, el valor en uso corresponde al valor presente de los flujos futuros netos de efectivo que se espera genere el activo o la unidad generadora de efectivo, tanto por su utilización como por su disposición final.

En este sentido, la Universidad Militar Nueva Granada debía evaluar, al menos al cierre del periodo contable, la existencia de indicios de deterioro del valor del activo adquirido;

dentro de los indicios internos se encontraba la evidencia sobre daño físico del activo o informes internos que indiquen que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, inferior al esperado. Así, ante el informe técnico emitido en 2021 por la División de Servicios Generales que documentaba un daño físico en parte de la edificación, la entidad en concordancia con la Norma debía realizar la comprobación para determinar si había lugar a un deterioro del activo, estableciendo el valor recuperable y comparándolo con el valor en libros del activo.

Por lo tanto, si la Universidad Militar Nueva Granada contaba con información suficiente y fiable para determinar que existía una pérdida por deterioro del valor del activo o no realizó el proceso de acuerdo al procedimiento anteriormente descrito, se encuentra ante un error contable que debe corregir conforme a lo establecido en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores; debitando o acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditando o debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor correspondiente.

Además, para efectos de presentación, si el error es material, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error; de lo contrario, si el error no es material, no se requerirá su reexpresión retroactiva. La entidad revelará la información requerida sobre la corrección de estos errores, conforme a la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000851 del 20-01-2025
20251100001221 del 22-01-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100023161 del 24-06-2025
20251100044211 del 18-11-2025

2.20 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000851 del 20-01-2025
20251100001221 del 22-01-2025
20251100014551 del 21-04-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100023161 del 24-06-2025
20251100044211 del 18-11-2025

2.21 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

CONCEPTO No. 20251100014881 DEL 24-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Bienes recibidos en forma de pago Procedimiento para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Procedimiento para el registro del recaudo y comercialización de las regalías en especie

Doctor
JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
Subcontador de Centralización de la Información
Contaduría General de la Nación
Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el No. 20251200002503 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el marco de las actividades relacionadas con la implementación de normas en los sistemas SIIF-Nación y SPGR, el GIT de Sistemas de Información Integrados Nacionales (SIIN) se encuentra analizando lo establecido en la Resolución 436 de 2024 'Por la cual se incorpora la Norma de bienes recibidos en forma de pago en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y se modifica el Catálogo General de Cuentas de dicho marco normativo.'

En ese sentido, de acuerdo con los antecedentes de dicha Resolución, las entidades de gobierno pueden recibir bienes en forma de pago para cancelar total o parcialmente un derecho previamente reconocido en situaciones tales como el pago de regalías en especie de acuerdo con lo señalado en el artículo 20 de la Ley 2056 de 2020.

Ahora bien, una vez revisado el mencionado artículo y sus parágrafos, se entiende que el pago de regalías en especie es la entrega material de una cantidad de producto bruto

explotado, por quien explota los recursos naturales no renovables, de la cantidad de producto liquidado de regalías.

Por su parte, el numeral 1.1 liquidación y recaudo de las regalías, del Procedimiento para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías señala lo siguiente:

'Con la información sobre el recaudo de las regalías, en efectivo o en especie, que suministre la ANH, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si el recaudo de las regalías se realiza en efectivo, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS, si el recaudo de las regalías se realiza en especie, y acreditará la subcuenta 131401-Hidrocarburos de la cuenta 1314-REGALÍAS' (Subrayado fuera del texto).

Por lo anterior, teniendo en cuenta que la descripción de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO establece que "Representa el valor de los activos no monetarios recibidos en forma de pago, con los que se cancela total o parcialmente un derecho previamente reconocido" (Subrayados fuera del texto), se solicita aclaración respecto a la aplicabilidad de dicha cuenta en el contexto del numeral 1.1 del Procedimiento para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías".

CONSIDERACIONES

El artículo 1 de la Ley 2056 de 2020, por la cual se regula la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías, respecto del objeto de la presente Ley, establece que "Conforme con lo dispuesto por el artículo 360 y 361 de la Constitución Política, la presente ley tiene por objeto determinar la distribución, objetivos, fines, administración, ejecución, control, el uso eficiente y la destinación de los ingresos provenientes de la explotación de los recursos naturales no renovables precisando las condiciones de participación de sus beneficiarios. Este conjunto de ingresos, asignaciones, órganos, procedimientos y regulaciones constituye el Sistema General de Regalías". (subrayado fuera de texto)

El numeral 5 del literal B del artículo 7 de la Ley 2056 de 2020 dispone que "La Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Minería, o quienes hagan sus veces, desarrollarán las actividades de liquidación, recaudo y transferencia en el ciclo de las regalías" (subrayado fuera de texto).

Ahora bien, el artículo 20 de la Ley 2056 de 2020, respecto del recaudo, indica que "Se entiende por recaudo la recepción de las regalías y compensaciones liquidadas y pagadas a la Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Minería, o quienes hagan sus veces, en dinero, en especie, o mediante obras de infraestructura o

proyectos acordados directamente entre las entidades territoriales y quienes exploten los recursos naturales no renovables" (subrayado fuera de texto).

Además, el parágrafo primero del artículo 20 de la citada Ley, especifica "Se entiende como pago de regalías en especie, la entrega material de una cantidad de producto bruto explotado, por quien explota los recursos naturales no renovables, de la cantidad de producto liquidado de regalías" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, la Norma de bienes recibidos en forma de pago de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, establece:

"21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

(…)

21.2. Medición inicial

4. Los bienes recibidos en forma de pago que se esperen vender o de cuya destinación no se tenga certeza se medirán por su valor neto de realización o, en ausencia de este, por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se reciba el activo.

(…)

21.5. Baja en cuentas

14. Se dará de baja en cuentas el bien recibido en forma de pago cuando se venda, se transfiera, se pierda su control o no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio.

15. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un bien recibido en forma de pago se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, determina:

"1. LIQUIDACIÓN, RECAUDO Y TRANSFERENCIA DE REGALÍAS AL SGR

1.1. Liquidación y recaudo de regalías

(…)

Con la información que suministre la ANH sobre la liquidación provisional de las regalías, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), en la contabilidad del SGR, registrará los derechos e ingresos por este concepto debitando la subcuenta 131401-Hidrocarburos de la cuenta 1314-REGALÍAS y acreditando la subcuenta 411101-Hidrocarburos en efectivo o en especie de la cuenta 4111-REGALÍAS.

(…)

Con la información sobre el recaudo de las regalías, en efectivo o en especie, que suministre la ANH, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si el recaudo de las regalías se realiza en efectivo, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS, si el recaudo de las regalías se realiza en especie, y acreditará la subcuenta 131401-Hidrocarburos de la cuenta 1314-REGALÍAS.

Con la comercialización de las regalías en especie, la ANH debitará la subcuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240702-Regalías de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS; adicionalmente, por la diferencia entre el precio base de liquidación de la regalía y el precio de comercialización, acreditará la subcuenta 480807-Margen en la comercialización de bienes y servicios de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o debitará la subcuenta 589015-Margen en la comercialización de bienes y servicios de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS" (subrayado fuera de texto).

Ahora bien, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo Para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 1314-REGALÍAS como "Representa el valor de los derechos a favor del Sistema General de Regalías (SGR), que se originan cuando la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) o la Agencia Nacional de Minería (ANM) liquidan las regalías por la explotación de recursos naturales no renovables. Este derecho debe ser registrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la contabilidad del SGR" (subrayado fuera de texto).

Además, describe la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO como "Representa el valor de los activos no monetarios recibidos en forma de pago, con los

que se cancela total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperan a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye que el Sistema General de Regalías es un conjunto de ingresos, asignaciones, órganos, procedimientos y regulaciones, dentro de los cuales se encuentra la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH), quien tiene a su cargo desarrollar las actividades de liquidación, recaudo y transferencia en el ciclo de las regalías.

En este sentido, la Ley faculta a la ANH para recaudar o recibir regalías y compensaciones liquidadas, en dinero o en especie. Tratándose del pago de regalías en especie, este corresponde a la entrega material de una cantidad de producto bruto explotado, por quien explota los recursos naturales no renovables, para que la ANH venda el producto y transfiera los recursos en efectivo al Sistema General de Regalías.

Ahora bien, en aplicación de la Norma de bienes recibidos en forma de pago de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y del Catálogo General de Cuentas de dicho Marco Normativo, las regalías en especie corresponden a un bien recibido en forma de pago dado que, en la contabilidad del SGR, con estas se cancela el derecho previamente reconocido por el SGR que se originan cuando ANH liquidan las regalías y que, al comercializarse, el SGR espera obtener beneficios económicos futuros.

En consecuencia, los registros contables del recaudo y comercialización de las regalías en especie, serán:

1.1. Liquidación y recaudo de regalías

Con la información sobre el recaudo de las regalías en especie que suministre la ANH, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO y acreditará la subcuenta 131401-Hidrocarburos de la cuenta 1314-REGALÍAS.

Con la comercialización de las regalías en especie, la ANH debitará la subcuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240702-Regalías de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-

OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. Adicionalmente, si el precio de comercialización es mayor al precio base de liquidación de la regalía la ganancia se registrará acreditando la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS; por el contrario, si el precio de comercialización es menor al precio de liquidación la pérdida se registrará debitando la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001681 del 28-01-2025
20251100001951 del 29-01-2025
20251100003721 del 19-02-2025
20251100045391 del 28-11-2025

2.22 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.23 EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.24 CUENTAS POR PAGAR

CONCEPTO No. 20251100023591 DEL 27-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por pagar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de cuentas por pagar Soportes contables

Doctor
EDGAR CAMILO GARCÍA VALDERRAMA
Coordinador
Departamento Administrativo Nacional de Estadística
Dirección Territorial Suroccidente
Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010026332 del 26 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Actualmente en el Manual de Políticas Contables Generales, se tiene establecido en lo relacionado con las cuentas por pagar lo siguiente:

Medición Posterior: EL DANE – FONDANE, revisará las estimaciones de pagos y ajustará el valor en libros de las cuentas y documentos por pagar para reflejar los flujos de efectivo reales y estimados revisados.
Retiro y Baja en cuentas: EL DANE – FONDANE eliminará de su Estado de Situación Financiera una obligación solo cuando se haya extinguido por:

- Pagos de efectivo.
- Condonación.
- Transferencia de otros activos.
- Devolución de los servicios.
- Sustitución del pasivo por otra deuda.
- Pérdida del derecho.

(…)

Por lo anterior, agradecemos su colaboración para emitir un concepto con lo siguiente:

(…)

3. ¿Cuál sería el tratamiento contable para depurar los saldos de vigencias anteriores registrados como cuentas por pagar?

4. ¿Cuáles serían los soportes legales para dar de baja los saldos de cuentas por pagar?".

Por medio del radicado CGN Nº 20251030021631 del 09-06-2025, esta entidad se pronunció respecto a las preguntas 1 y 2 de su consulta.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

3.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por pagar se mantendrán por el valor de la transacción.

3.5. Baja en cuentas

5. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:
Bienes y Derechos

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para

concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, señala que se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

Dicho Marco Conceptual, también establece que la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la partida deje de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre, en el caso de los pasivos, cuando deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

Así las cosas, por ejemplo, tratándose de cuentas por pagar, la Norma señala que se reconocerán como tales, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento; por lo cual, en caso de que una obligación reconocida como cuenta por pagar ya no pueda ser cobrada por el acreedor en atención, entre otras, a la caducidad de las acciones con las que cuenta para realizar su cobro, o sea improbable que logre el pago de la acreencia en atención al cumplimiento del término de la prescripción de su derecho, habrá lugar a realizar su baja en cuentas dado que sobre dicha obligación ya no se espera la salida de un flujo financiero por parte de la entidad.

En consonancia con lo anterior, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel.

En este sentido, se tiene que siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos o pasivos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad. De allí que la depuración contable y la realización de la baja en cuentas de las partidas que dejan de cumplir los requisitos para su reconocimiento deba realizarse de forma permanente por todas las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

De igual forma, es preciso señalar que el hecho de que la normativa establezca que la depuración contable deba realizarse de forma permanente, implica que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública constantemente deben revisar su información financiera y llevar a cabo las acciones administrativas

necesarias para evitar que la misma revele situaciones como: a) obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos; b) obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; c) obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Así las cosas, si se cumple alguno de los requisitos para realizar la baja en cuentas de las cuentas por pagar de que trata su consulta, se deberá proceder a realizar tal baja en cuentas con un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y un crédito en la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Es necesario señalar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como pasivo de la entidad, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si por ejemplo, una obligación dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como cuenta por pagar u otro pasivo, con miras a garantizar el cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, deberá darse de baja contablemente, pero su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho, ya que un registro contable no es el que origina un hecho económico, que puede ser jurídico, sino que en el sistema contable se reconocen los efectos derivados de los mismos.

En consecuencia, se precisa que la normativa contable no se ocupa de establecer si las obligaciones a cargo de la entidad han expirado o no, por lo cual, se reitera lo señalado en la comunicación con radicado CGN Nº 20251030021631 del 09-06-2025, en el sentido de que corresponde a la entidad analizar fáctica y jurídicamente, el origen o fuente de cada cuenta por pagar con el objeto de determinar si se ha cumplido su término de prescripción conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular.

Por otro lado, de conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Dicha norma establece respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

También señala, tratándose de soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, que estos deben contener como mínimo la fecha, la cuantía

y el concepto; y el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Así las cosas, respecto a su inquietud sobre los soportes necesarios para realizar la baja en cuentas de las cuentas por pagar, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico y a los criterios generales establecidos por esta entidad señalados anteriormente.

***

CONCEPTO No. 20251100031271 DEL 19-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por pagar Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de sentencias en abstracto y en concreto

Doctora
SANDRA VIVIANA SASTOQUE SÁNCHEZ
Contador General
Servicio Nacional de Aprendizaje
Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010034892 del 17 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Servicio Nacional de Aprendizaje SENA identificado con NIT 899.999.034, en cumplimiento de los principios de la contabilidad pública y en mi calidad de Contador público de la entidad, me permito solicitar concepto técnico en relación con el tratamiento contable que debe darse al reconocimiento las sentencias judiciales ejecutoriadas en contra de la entidad sin cuantía determinada ya que estos no cuentan con la liquidación del valor total a pagar al demandante inmersa dentro del texto de la sentencia, y por lo tanto, no es posible determinar con certeza el valor a pagar hasta tanto se cuente con la liquidación definitiva generada por las Regionales y/o Centros de formación donde reposa la información contractual para el cálculo de las prestaciones sociales, intereses y seguridad social que corresponda pagar al demandante.

La consulta surge en el marco de los requerimientos de reconocimiento oportuno de las obligaciones y pasivos conforme al Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el cual está conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública, donde se establece el reconocimiento,

medición y revelación de las provisiones, los activos y pasivos contingentes de los procesos judiciales en contra de las Entidades de Gobierno.

(…)

Dado lo anteriormente expuesto, se requiere conocer concepto de la Contaduría frente a los siguientes interrogantes:
1- ¿Debe la Entidad efectuar el reconocimiento contable de la sentencia ejecutoriada, a pesar de no contar con la liquidación definitiva de los valores a pagar en su totalidad?

2- En caso de una respuesta afirmativa frente a lo planteado en el numeral anterior, ¿cuál sería la forma adecuada de realizar dicho reconocimiento bajo el marco normativo aplicable a entidades del sector público (Marco Normativo para Entidades de Gobierno), teniendo en cuenta que el valor conocido a la fecha de conocimiento de la sentencia ejecutoriada es el valor de la estimación del proceso?

3- ¿Es viable disminuir la provisión contable en su totalidad del proceso conociendo solamente el valor parcial de la liquidación de la sentencia?".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

"Artículo 192. Cumplimiento de sentencias o conciliaciones por parte de las entidades públicas. Cuando la sentencia imponga una condena que no implique el pago o devolución de una cantidad líquida de dinero, la autoridad a quien corresponda su ejecución dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, adoptará las medidas necesarias para su cumplimiento.

(…)

Las condenas impuestas a entidades públicas consistentes en el pago o devolución de una suma de dinero serán cumplidas en un plazo máximo de diez (10) meses, contados a partir de la fecha de la ejecutoria de la sentencia. Para tal efecto, el beneficiario deberá presentar la solicitud de pago correspondiente a la entidad obligada.

(…)

ARTÍCULO 193. CONDENAS EN ABSTRACTO. Las condenas al pago de frutos, intereses, mejoras, perjuicios y otros semejantes, impuestas en auto o sentencia, cuando su cuantía no hubiere sido establecida en el proceso, se harán en forma genérica, señalando las bases con arreglo a las cuales se hará la liquidación incidental, en los términos previstos en este Código y en el Código de Procedimiento Civil.

<Inciso modificado por el artículo 87 de la Ley 2080 de 2021. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando la condena se haga en abstracto se liquidará por incidente que deberá promover el interesado, mediante escrito que contenga la liquidación motivada y especificada de su cuantía, dentro de los sesenta (60) días siguientes a la ejecutoria de la sentencia o al de la fecha de la notificación del auto de obedecimiento al superior, según fuere el caso. Vencido dicho término caducará el derecho y el juez rechazará de plano la liquidación extemporánea.

(…)

ARTÍCULO 297. TÍTULO EJECUTIVO. Para los efectos de este Código, constituyen título ejecutivo:

1. Las sentencias debidamente ejecutoriadas proferidas por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, mediante las cuales se condene a una entidad pública al pago de sumas dinerarias".

El Código General del Proceso (CGP), Ley 1564 de 2012, dispone:

"Artículo 430. Mandamiento ejecutivo. Presentada la demanda acompañada de documento que preste mérito ejecutivo, el juez librará mandamiento ordenando al demandado que cumpla la obligación en la forma pedida, si fuere procedente, o en la que aquel considere legal".

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado al absolver una consulta formulada por el Ministro de Hacienda, C.P. Jaime Paredes Tamayo, radicación No. 369 del 26 de septiembre de 1990, manifestó:

"Las condenas se pronuncian in genere o se dictan en concreto. Las primeras obedecen al hecho de que en el proceso, aunque aparece acreditada la existencia del perjuicio o daño, no se halla probada la cuantía o monto de la indemnización correspondiente. En este tipo de condenas se da una insuficiencia probatoria sobre el último extremo, que deberá suplirse durante el trámite posterior.

Las condenas en concreto pueden asumir dos formas, igualmente válidas, así:

a)- La sentencia fija un monto determinado por concepto de perjuicios; por ejemplo, condena a pagar $ 1'000.000.oo ; y b)- La sentencia no fija suma determinada, pero la hace determinable, bien porque en la misma se dan en forma precisa o inequívoca los factores para esa determinación, de tal manera que su aplicación no requiere de un procedimiento judicial subsiguiente, con debate probatorio para el efecto; o bien, porque los elementos para esa determinación están fijados en la Ley, tal como sucede con los salarios y prestaciones dejados de devengar por un funcionario o empleado público durante el tiempo que estuvo por fuera del servicio.

En otras palabras, la Administración cumple las sentencias, las ejecuta dice la norma (artículo 176 del C.C.A.), una vez estén ejecutoriadas (artículo 174 ibídem). Pero ese cumplimiento se entiende sólo cuando contengan condena en concreto, en las dos hipótesis explicadas; o cuando se haya cumplido el procedimiento de liquidación y el auto correspondiente esté ejecutoriado (Condena in genere).

En estos eventos, como lo dispone el mismo código administrativo, la administración deberá adoptar las medidas necesarias para su cumplimiento y es aquí donde la administración para acatar la sentencia deberá hacer las operaciones aritméticas, aplicando los factores que no requieren prueba por ser de orden legal, para determinar la cuantía de la indemnización.

En materia laboral no procede, en principio, la condena ´in abstracto´, toda vez que en la Ley y en los reglamentos están dados los elementos para su liquidación. Sería procedimiento inútil, dilatorio e ilegal que tuviera que hacerse condena "in genere", para luego, por una liquidación incidental dentro del proceso mismo, determinar el valor de una condena por salarios, prestaciones y demás derechos sociales, cuando estos presupuestos están forzosa e ineludiblemente señalados por la Ley" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

47. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

85. Las obligaciones derivadas de contratos sin ejecutar no se reconocen como pasivos, dado que la obligación presente surge y, por ende, se reconoce en el momento en que el deudor tiene la obligación de pagar y el acreedor tiene el derecho a exigir el pago".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

3.3. Medición inicial

3. Las cuentas por pagar se medirán por el valor de la transacción".

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, dispone:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión…

(…)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan, teniendo en cuenta lo siguiente:

a) Si el valor liquidado es igual que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o de la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

b) Si el valor liquidado es mayor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta 589012-Sentencias o en la subcuenta 589013-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5890- GASTOS DIVERSOS.

c) Si el valor liquidado es menor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o en la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483101-Litigios y demandas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores"(Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, el reconocimiento contable de las sentencias condenatorias proferidas en contra de la entidad se debe realizar conforme a lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

El numeral 2 de dicho procedimiento establece que con la notificación de la admisión de la demanda interpuesta por un tercero en contra de la entidad se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

En caso de que se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio sea más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente.

Ahora bien, el reconocimiento contable de la cuenta por pagar derivada de procesos judiciales debe realizarse atendiendo a lo establecido en el principio de devengo, según el cual los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo.

De conformidad con lo anterior, con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar.

En este sentido, tratándose de sentencias que contengan condenas en abstracto habrá lugar a que se reconozca la cuenta por pagar cuando quede en firme el auto proferido

dentro del incidente de liquidación correspondiente, mediante un débito a la provisión previamente registrada y un crédito a la cuenta por pagar, y en caso de que se presente diferencia entre la provisión y el valor determinado en el incidente de liquidación se aplicará el numeral 2.6 Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, del Procedimiento en mención.

Tratándose de sentencias cuya condena sea en concreto y se fije un monto determinado, se realizará el reconocimiento contable mencionado en el párrafo anterior, una vez la providencia quede ejecutoriada.

En caso de que en la providencia judicial se imponga una condena en concreto en la que no se fije una suma determinada sino que sea determinable, y corresponda a la administración hacer las operaciones aritméticas para determinar dicho valor, se deberá reconocer la cuenta por pagar una vez la entidad realice la liquidación, la cual, atendiendo al principio de devengo, debería realizarse en el mismo periodo contable en que surge el hecho económico y de forma previa a la iniciación de procesos ejecutivos por parte de los acreedores.

Lo anterior, en atención a que el pasivo, tratándose de sentencias proferidas en concreto cuyo valor es determinable, no nace del acto administrativo o la liquidación que realice la entidad, sino de la sentencia judicial mediante la cual se profiere una condena cuyo valor es determinable.

Así las cosas, el reconocimiento contable de la cuenta por pagar por procesos judiciales debe realizarse: i) una vez adquiera firmeza el auto proferido dentro del incidente de liquidación correspondiente, para las sentencias en abstracto; ii) una vez quede ejecutoriada la sentencia, para las sentencias en concreto cuyo valor es determinado y; iii) para las sentencias en concreto cuyo valor es determinable, cuando la entidad realice la liquidación en el mismo periodo contable, o cuando el acreedor inicie los procesos de cobro respectivos, lo que ocurra primero.

***

CONCEPTO No. 20251100036111 DEL 05-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por pagar Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable del recaudo y pago de la estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia por parte de los responsables de retener y el Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Jefe de la Coordinación de Análisis y Gestión Contable (A)
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010035822 del 23 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a lo dispuesto en el concepto No. 20241100041461 emitido por la Contaduría General de la Nación (CGN), relacionado con el tratamiento contable que deben aplicar las entidades públicas en calidad de agentes de retención y agentes de recaudo de estampillas departamentales, respetuosamente me permito solicitar comedidamente ampliación del concepto con base en lo siguiente:

El concepto en mención establece que, cuando una entidad actúa como agente retenedor, deberá registrar los valores descontados en la subcuenta 243690 -_ Otras retenciones, perteneciente a la cuenta 2436-Retención en la fuente e impuesto de timbre, y que este tratamiento no genera operación reciproca.

No obstante, se observa que dicho concepto fue expedido específicamente en el contexto de estampillas departamentales, por lo cual no se hace mención explícita al tratamiento contable de la estampilla creada por la Ley 1697 de 2013, conocida como "Estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia", cuyo ámbito de aplicación y administración tiene carácter nacional y cuyos recursos son destinados al Fondo Nacional de Universidades Estatales.

En consecuencia, y dado que en algunos casos se ha homologado el tratamiento contable de esta estampilla nacional al de las estampillas departamentales, se presenta la inquietud sobre la validez técnica y normativa de dicha homologación, especialmente considerando que en los sistemas SIIF Nación y SPGR existe un procedimiento contable específico para su registro, en donde se contempla el uso de la cuenta 2407- Recursos a favor de terceros, subcuenta 240722 -Estampillas, para las entidades que deducen esta estampilla a sus proveedores, contratistas, entre otros, así como implicaciones distintas en el reporte de operaciones reciprocas.

Por lo anterior, respetuosamente se solicita a la Contaduría General de la Nación emitir un concepto específico que aclare:

1. En el concepto enunciado se hace énfasis en la definición de agente de retención y agente recaudador, sin embargo, en la Ley 1697 de 2013 únicamente se identifica definición de agente de retención, podrían por favor indicar ¿Cuál es la definición de agente recaudador y donde se encuentra estipulada para este tributo?

2. ¿Cuál es el tratamiento contable adecuado que debe aplicar una entidad pública cuando actúa como agente retenedor de la Estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, considerando que esta estampilla tiene un régimen distinto al de las estampillas departamentales?

3. ¿Es obligatorio reportar esta operación como operación reciproca, o debe excluirse del reporte?

4. En relación con la figura del agente recaudador, ¿corresponde a esta función al Ministerio de Educación Nacional (Fondo Nacional de Universidades Estatales)? De ser así, ¿Qué tratamiento contable debe aplicarse cuando una entidad pública actúa en esta calidad?"

CONSIDERACIONES

La Ley 1697 de 2013, por la cual se crea la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, establece lo siguiente:

"Artículo 2°. Naturaleza jurídica. La estampilla "Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia" es una contribución parafiscal con destinación específica para el fortalecimiento de las universidades estatales y que será administrada directamente por el ente autónomo en cuyo favor se impone el tributo.

(…)

Artículo 5°. Hecho generador. Está constituido por todo contrato de obra que suscriban las entidades del orden nacional, definidas por el artículo 2° de la Ley 80 de 1993, en cualquier lugar del territorio en donde se ejecute la obra, sus adiciones en dinero y en

cualquiera que sea la modalidad de pago del precio del contrato. En tal caso, el hecho generador se extiende a los contratos conexos al de obra, esto es: diseño, operación, mantenimiento o interventoría y demás definidos en la Ley 80 de 1993, artículo 32 numeral 2.

(…)

Artículo 6°. Sujeto pasivo. El tributo estará a cargo de la persona natural, jurídica, consorcio o unión temporal que funja como contratista en los negocios jurídicos a que se refiere el artículo anterior.

(…)

Artículo 9°. Causación. Es obligación de las entidades contratantes retener de manera proporcional al pago o pagos realizados al contratista, el porcentaje correspondiente a la contribución de estampilla definido según el Artículo 8° de la presente ley.

Artículo 10. Recaudo. Créese el Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia como una cuenta especial sin personería jurídica y con destinación específica, manejada por el Ministerio de Educación Nacional, con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística con fines de interés público y asistencia social para recaudar y administrar los recursos provenientes de la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia" (subrayados fuera de texto).

El Decreto 1050 de 2014, por el cual se establece la organización y funcionamiento del Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 7°. De la Retención de la Contribución. Los jefes de las oficinas pagadoras, o quien haga sus veces, de las entidades del orden nacional que hacen parte del Presupuesto General de la Nación, que efectúen giros sobre contratos de obra pública y sus adiciones, así como sobre los contratos conexos al de obra, celebrados con situación de fondos, son responsables de retener las sumas correspondientes a la contribución parafiscal de la que trata la Ley 1697 de 2013, en el porcentaje correspondiente según lo establecido en el artículo 8º de la ley mencionada, a través del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) Nación.

Los jefes de las oficinas pagadoras de las entidades del orden nacional que hacen parte del Presupuesto General de la Nación, que efectúen giros sobre contratos de obra pública y sus adiciones, así como sobre los contratos conexos al de obra, celebrados sin situación de fondos o con recursos propios, y los jefes de las oficinas pagadoras de las demás entidades del orden nacional que efectúen giros sobre contratos de obra pública y sus adiciones, así como sobre los contratos conexos al de obra, celebrados con recursos propios; son responsables de retener las sumas correspondientes a la

contribución parafiscal de la que trata la Ley 1697 de 2013, en el porcentaje correspondiente según lo establecido en el artículo 8° de la ley mencionada.

Los recursos retenidos serán transferidos a la cuenta que para tal efecto se defina (…)" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Consejo de Estado, mediante Sentencia Nº 25000-23-27-000-2006-01359-01(16932) de Consejo de Estado - Sala Contenciosa Administrativa - SECCIÓN CUARTA, del 7 de abril de 2012, establece:

"La retención en la fuente es una obligación establecida por ley a cargo de ciertas personas jurídicas y naturales, privadas y públicas, para efectuar el recaudo tributario al momento de hacerse el pago o cuando así lo disponga la ley, a nombre de la Nación, con la obligación de reembolsarlo en los términos y condiciones legales, a aquélla. Se aplica al recaudo de los impuestos nacionales de renta (arts. 365 y ss. del Estatuto Tributario), sobre las ventas (arts. 437.1 y ss. ib.), ganancias ocasionales (art. 306 ib.), timbre (arts. 538 y ss. ib.), gravámen a los movimientos financieros (art. 876 ib.) y el local de industria y comercio. Con este mecanismo se busca, como lo señala el artículo 365 del Estatuto Tributario '… facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto…'" Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

3.3. Medición inicial

3. Las cuentas por pagar se medirán por el valor de la transacción.

3.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por pagar se mantendrán por el valor de la transacción.

3.5. Baja en cuentas

5. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella" (subrayados fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, indica que la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS "representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales".

Por último, el concepto CGN No. 20241100041461 del 19 de diciembre de 2024, dirigido a la doctora Ángela Patricia Hernández Reyes, directora técnica de Contabilidad del Departamento de Santander, incluye en sus consideraciones:

"La Ordenanza No 077 de 2014, por medio de la cual se expide el Estatuto Tributario del Departamento de Santander, señala:

'CAPÍTULO X

ESTAMPILLAS DEPARTAMENTALES
DISPOSICIONES GENERALES

(…)

ARTÍCULO 208. CAUSACIÓN DE LAS ESTAMPILLAS Y DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE. Las Estampillas Departamentales reguladas en este Estatuto se causan con la verificación del hecho generador.

(…)

ARTÍCULO 210. OBLIGADOS AL RECAUDO Y AGENTES DE RETENCIÓN. Son obligados de manera directa a retener, liquidar y recaudar las estampillas departamentales, todas las entidades de la Administración Pública enunciadas en la Ley 489 de 1998 que sean de nivel departamental y municipal dentro de la jurisdicción del Departamento de Santander, así como las áreas metropolitanas, las que se incluyen para efectos de las estampillas, exclusivamente como entidades descentralizadas del orden departamental a fin de determinar los elementos de la obligación tributaria.

(…)

ARTÍCULO 213. RECAUDO. El recaudo de los ingresos provenientes de las Estampillas Departamentales se hará por intermedio de la Tesorería General del Departamento de Santander y los agentes de retención, quienes girarán estos recursos en las condiciones y términos establecidos en la presente Ordenanza'.

(…)

La Ordenanza 033 de 2017, por medio de la cual se renueva la emisión de la estampilla Pro-Electrificación Rural creada mediante la Ley 23 de 1986, modificada parcialmente por la Ley 1059 de 2006 y la Ley 1845 de 2017 y se modifica parcialmente la Ordenanza 077 de diciembre 23 de 2014, Estatuto Tributario Departamental y se dictan otras disposiciones, señala:

'ARTÍCULO 9. RECAUDO. El recaudo de los ingresos provenientes del uso de la Estampilla Pro-Electrificación rural se hará por intermedio de la Dirección Técnica de Tesorería u oficina que haga sus veces de la Secretaria de Hacienda del Departamento de Santander, y de los agentes de retención, establecidos en el artículo 210 de la Ordenanza 077 de 2014, o de la norma que la modifique, sustituya o derogue; quienes giraran estos recursos en las condiciones y términos establecidos en la Ordenanza 077 de 2014 o la norma que la adicione, modifique o sustituya'" (subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. En el concepto 20241100041461 se hace énfasis en la definición de agente de retención y agente recaudador ¿Cuál es la definición de agente recaudador y donde se encuentra estipulada para la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia?

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En ese sentido, la CGN no es competente para pronunciarse acerca de la definición de agente recaudador.

Cabe aclarar que, en el contexto del concepto CGN N°20241100041461, la Ordenanza 077 de 2014 por medio de la cual se expide el Estatuto Tributario del Departamento de Santander, establece en sus artículos 208 y 210, para las Estampillas Departamentales reguladas en este Estatuto el mecanismo de la retención en la fuente, y los agentes de retención, que corresponden a todas las entidades de la Administración Pública enunciadas en la Ley 489 de 1998 que sean de nivel departamental y municipal dentro de la jurisdicción del Departamento de Santander.

Así mismo el artículo 213 establece que el recaudo de las Estampillas Departamentales se hará por intermedio de la Tesorería General de Santander, la cual actúa como un recaudador de dichos recursos sin actuar necesariamente como un agente de retención.

De igual manera el artículo 4 de la Ordenanza 033 de 2017 del Departamento de Santander señala que el recaudo de los ingresos relacionados con la Estampilla Pro-Electrificación rural se hará por intermedio de la Dirección Técnica de Tesorería o quien haga sus veces, y de los agentes de retención, lo cual implica que pueden ser distintos terceros.

Dado lo anterior, en el mencionado concepto, se define, por un lado, el tratamiento contable de la retención en la fuente aplicada por el agente de retención, afectando la subcuenta 243690-Otras retenciones de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE; y por el otro lado el tratamiento contable del recaudador, quien debe registrar el hecho en la subcuenta 240722-Estampillas de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Ahora bien, en cuanto a la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia, el artículo 10 de la Ley 1697 de 2013 establece que el Ministerio de Educación Nacional (MEN) es la entidad encargada de manejar el Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia, el cual representa una cuenta especial sin personería jurídica y con destinación específica, para recaudar y administrar, por lo cual el MEN cumple el papel de agente recaudador para este tributo.

PREGUNTA 2. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicar una entidad pública cuando actúa como agente retenedor de la Estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia?

El Consejo de Estado, mediante Sentencia Nº 25000-23-27-000-2006-01359-01(16932) de 2012 indica que la retención en la fuente se aplica al recaudo de los impuestos nacionales de renta, sobre las ventas, ganancias ocasionales, timbre, gravamen a los movimientos financieros y el local de industria y comercio. Al observar las disposiciones del artículo 9° de la Ley 1697 de 2013, se menciona que es obligación de las entidades contratantes retener de manera proporcional al pago o pagos realizados al contratista, sin embargo, no establece que dicha retención sea en la fuente.

Aunado a lo anterior el Decreto 1050 de 2014, en su artículo 7°, señala quienes son los responsables de retener las sumas correspondientes a la contribución parafiscal de la que trata la Ley 1697 de 2013, más no indica que estos sean agentes retenedores.

Dado lo anterior, en este caso no se está empleando la figura de agente retenedor, ni se está recaudando de manera anticipada alguno de los impuestos nacionales de renta, sobre las ventas, ganancias ocasionales, timbre, gravamen a los movimientos financieros y el local de industria y comercio, sino que la situación que refleja la realidad

económica de los hechos, es que las entidades del orden nacional que hacen parte del Presupuesto General de la Nación, que efectúen giros sobre contratos de obra pública, son responsables de retener las sumas correspondientes a la Estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia y transferir a la cuenta que para tal efecto se defina.

Dichos recursos son recaudados y administrados por el Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia, por lo cual la entidad responsable de retener registrará los valores retenidos en la subcuenta 240722-Estampillas de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Posteriormente, cuando efectúe el pago de las retenciones practicadas reconocerá un débito en la subcuenta 240722-Estampillas de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

PREGUNTA 3. ¿Es obligatorio reportar esta operación como operación reciproca, o debe excluirse del reporte?

Para el caso de su consulta, las reglas de eliminación a junio de 2025 establecen que se genera operación recíproca entre la subcuenta 240722-Estampillas de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y la cuenta 130588-Estampillas de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS, es decir, la operación recíproca existirá entre el MEN y las entidades beneficiarias de la estampilla.

PREGUNTA 4. En relación con la figura del agente recaudador, ¿corresponde esta función al Ministerio de Educación Nacional (Fondo Nacional de Universidades Estatales)? De ser así, ¿Qué tratamiento contable debe aplicarse cuando una entidad pública actúa en esta calidad?

Con la transferencia de recursos retenidos por parte de las entidades responsables a la cuenta que para tal efecto se defina, el MEN, en la contabilidad del Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia, debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE o la subcuenta 572201-Cruce de cuentas de la cuenta 5722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO y acreditará la subcuenta 240722-Estampillas de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Una vez el MEN asigne los recursos a cada una de las universidades estatales, estas reconocen la cuenta por cobrar y el ingreso respectivo; cuando se efectué el giro de los recursos correspondientes por parte de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, el Ministerio de Educación Nacional en la contabilidad del Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia debitará la subcuenta 240722-Estampillas de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que

corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, por su parte las universidades debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS contra la cuenta por cobrar previamente reconocida.

***

CONCEPTO No. 20251100040051 DEL 16-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por pagar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de cuentas por pagar

Señora
ANDREA CATALINA GARZÓN SARMIENTO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251400044972 del 11 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"…les solicito se me informe cuál es el mecanismo para cancelar y/o eliminar de los estados financieros de una entidad pública una cuenta por pagar.

Por otra parte, también solicitó se me informe si las disposiciones del Capítulo 7 del decreto 1068 de 2015, relativas a la ejecución del presupuesto, son aplicables o extensibles a las entidades territoriales".

Por medio de la comunicación con radicado CGN Nº 20251030038181 del 26-09-2025, esta entidad realizó traslado por competencia a la Contraloría General de la República de la segunda inquietud de la consulta relativa a la ejecución del presupuesto.

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

3.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por pagar se mantendrán por el valor de la transacción.

3.5. Baja en cuentas

5. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague,

expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

Dicho Marco Conceptual también establece que la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la partida deje de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre, en el caso de los pasivos, cuando deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

Por su parte, la Norma de cuentas por pagar señala que se reconocerán como tales, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento; y establece que se darán de baja en cuentas, total o parcialmente, cuando se extingan las obligaciones que las originaron, esto es, cuando las obligaciones se paguen, expiren o se transfieran a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ellas.

En consonancia con lo anterior, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de relevancia y representación fiel.

En este sentido, se tiene que siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos o pasivos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad. De allí que la depuración contable y la realización de la baja en cuentas de las partidas que dejan de cumplir los requisitos para su reconocimiento deba realizarse de forma permanente por todas las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

De igual forma, es preciso señalar que el hecho de que la normativa establezca que la depuración contable deba realizarse de forma permanente, implica que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública constantemente deben revisar su información financiera y llevar a cabo las acciones administrativas necesarias para evitar que la misma revele situaciones como: a) obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos; b)

obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; c) obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Así las cosas, en caso de que una obligación reconocida como cuenta por pagar en los estados financieros de la entidad ya no pueda ser cobrada por el acreedor en atención, entre otras circunstancias, a la caducidad de las acciones con las que cuenta para realizar su cobro, o sea improbable que logre el pago de la acreencia en atención al cumplimiento del término de la prescripción de su derecho, habrá lugar a realizar su baja en cuentas dado que sobre dicha obligación ya no se espera la salida de un flujo financiero por parte de la entidad.

En este sentido, si se cumple alguno de los requisitos para realizar la baja en cuentas de las cuentas por pagar de que trata su consulta, se deberá proceder a realizar tal baja en cuentas con un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y un crédito en la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

***

CONCEPTO No. 20251100040561 DEL 22-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por pagar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable del registro de cuentas por pagar

Doctora
NATRA PATRICIA BENAVIDES TORRES
Auditora
Oficina de Control Interno
Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas (DANE)
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010044912 del 11 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Solicito amablemente de su colaboración, con el fin de informarme si la contaduría ha expedido algún concepto técnico que relaciones las cuentas por pagar de entidades de sector publico, esto con el propósito de validar que se debe hacer cuando se constituyeron cuentas por pagar en una vigencia que no eran ciertas y luego se liberaron en el siguiente mes".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

66. Los pasivos proceden de sucesos pasados. Así, por ejemplo, la adquisición de bienes y servicios da lugar a cuentas por pagar (a menos que el pago se haya anticipado) y la recepción de un préstamo bancario da lugar a la obligación de reembolsar la cantidad prestada. Sin embargo, los pasivos también pueden originarse en obligaciones sobre las cuales existe incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento.

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

68. Es necesario distinguir entre una obligación presente y un encargo o compromiso para el futuro. La decisión de adquirir activos en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de una obligación presente, sino que la obligación surge solo cuando se ha recibido el activo.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

85. Las obligaciones derivadas de contratos sin ejecutar no se reconocen como pasivos, dado que la obligación presente surge y, por ende, se reconoce en el momento en que el deudor tiene la obligación de pagar y el acreedor tiene el derecho a exigir el pago" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera, los pasivos son aquellas obligaciones presentes de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos; y dispone que una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

Sobre el momento del reconocimiento de los elementos en los estados financieros, el mismo Marco Conceptual establece que este deberá realizarse atendiendo al principio de devengo el cual señala que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Por lo cual, tratándose de cuentas por pagar, la Norma señala que se reconocerán como tales, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Teniendo en cuenta lo anterior, el registro contable de una cuenta por pagar en los estados financieros debe realizarse siempre y cuando haya surgido una obligación en cabeza de la entidad de la cual espere la salida de un flujo financiero.

Así las cosas, por ejemplo, si la obligación surge de la ejecución de un contrato o convenio, la entidad reconocerá un pasivo cuando esta tenga la obligación de pagar y el acreedor tenga el derecho a exigir el pago, o si la obligación surge de un acto administrativo, la entidad realizará su reconocimiento contable cuando el mismo adquiera firmeza.

En este sentido, el hecho de haber registrado en los estados financieros cuentas por pagar que representaban obligaciones inciertas o que no se habían constituido en cabeza de la entidad corresponde a un error contable, que la entidad deberá corregir atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3 Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Adicionalmente, si estos errores son materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

La entidad puede consultar la Doctrina contable Pública en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en Convergencia con NIIF-NICSP → Marco Normativo correspondiente→ Doctrina contable Pública.

***

CONCEPTO No. 20251100046801 DEL 24-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Cuentas por pagar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de sentencias en abstracto y en concreto

Doctora
DIANA CONSTANZA BAENA TABARES
Abogada – Apoderada Judicial

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010057342 del 20 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

La doctora Diana Constanza Baena Tabares impetra un derecho de petición dirigido a varias entidades públicas, por lo cual, la CGN se pronunciará únicamente sobre los asuntos que son de su competencia.

En la solicitud se señala que actualmente se encuentran sentencias judiciales ejecutoriadas, que reconocen la bonificación judicial como factor salarial y ordenan reliquidación de prestaciones sociales y pago de diferencias salariales, en contra de la Dirección Ejecutiva de Administración Judicial.

De igual manera, se precisa que varios procesos ya se encuentran en fase ejecutiva avanzada, con: Mandamiento ejecutivo, Auto de seguir adelante con la ejecución, o Liquidación final del crédito aprobada, y que pese a ello, contablemente no se han registrado como pasivos.

Por lo anterior, la CGN se pronunciará sobre el tratamiento contable que la respectiva entidad pública debe aplicar para registrar tal hecho económico.

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, establece:

"ARTÍCULO 192. CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS O CONCILIACIONES POR PARTE DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Cuando la sentencia imponga una condena que no implique el pago o devolución de una cantidad líquida de dinero, la autoridad a quien corresponda su ejecución dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, adoptará las medidas necesarias para su cumplimiento.

Las condenas impuestas a entidades públicas consistentes en el pago o devolución de una suma de dinero serán cumplidas en un plazo máximo de diez (10) meses, contados a partir de la fecha de la ejecutoria de la sentencia. Para tal efecto, el beneficiario deberá presentar la solicitud de pago correspondiente a la entidad obligada.

Las cantidades líquidas reconocidas en providencias que impongan o liquiden una condena o que aprueben una conciliación devengarán intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia o del auto, según lo previsto en este Código.

<Inciso derogado por el artículo 87 de la Ley 2080 de 2021>

Cumplidos tres (3) meses desde la ejecutoria de la providencia que imponga o liquide una condena o de la que apruebe una conciliación, sin que los beneficiarios hayan acudido ante la entidad responsable para hacerla efectiva, cesará la causación de intereses desde entonces hasta cuando se presente la solicitud.

(…)

El incumplimiento por parte de las autoridades de las disposiciones relacionadas con el reconocimiento y pago de créditos judicialmente reconocidos acarreará las sanciones penales, disciplinarias, fiscales y patrimoniales a que haya lugar.
Ejecutoriada la sentencia, para su cumplimiento, la Secretaría remitirá los oficios correspondientes.

ARTÍCULO 193. CONDENAS EN ABSTRACTO. Las condenas al pago de frutos, intereses, mejoras, perjuicios y otros semejantes, impuestas en auto o sentencia, cuando su cuantía no hubiere sido establecida en el proceso, se harán en forma genérica, señalando las bases con arreglo a las cuales se hará la liquidación incidental, en los términos previstos en este Código y en el Código de Procedimiento Civil.

<Inciso modificado por el artículo 87 de la Ley 2080 de 2021. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando la condena se haga en abstracto se liquidará por incidente que deberá promover el interesado, mediante escrito que contenga la liquidación motivada y especificada de su cuantía, dentro de los sesenta (60) días siguientes a la ejecutoria

de la sentencia o al de la fecha de la notificación del auto de obedecimiento al superior, según fuere el caso. Vencido dicho término caducará el derecho y el juez rechazará de plano la liquidación extemporánea.

(…)

ARTÍCULO 297. TÍTULO EJECUTIVO. Para los efectos de este Código, constituyen título ejecutivo:

1. Las sentencias debidamente ejecutoriadas proferidas por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, mediante las cuales se condene a una entidad pública al pago de sumas dinerarias" (Subrayado fuera de texto).

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado al absolver una consulta formulada por el Ministro de Hacienda, C.P. Jaime Paredes Tamayo, radicación No. 369 del 26 de septiembre de 1990, manifestó:

"Las condenas se pronuncian in genere o se dictan en concreto. Las primeras obedecen al hecho de que en el proceso, aunque aparece acreditada la existencia del perjuicio o daño, no se halla probada la cuantía o monto de la indemnización correspondiente. En este tipo de condenas se da una insuficiencia probatoria sobre el último extremo, que deberá suplirse durante el trámite posterior.

Las condenas en concreto pueden asumir dos formas, igualmente válidas, así:

a)- La sentencia fija un monto determinado por concepto de perjuicios; por ejemplo, condena a pagar $ 1'000.000.oo ; y b)- La sentencia no fija suma determinada, pero la hace determinable, bien porque en la misma se dan en forma precisa o inequívoca los factores para esa determinación, de tal manera que su aplicación no requiere de un procedimiento judicial subsiguiente, con debate probatorio para el efecto; o bien, porque los elementos para esa determinación están fijados en la Ley, tal como sucede con los salarios y prestaciones dejados de devengar por un funcionario o empleado público durante el tiempo que estuvo por fuera del servicio.

En otras palabras, la Administración cumple las sentencias, las ejecuta dice la norma (artículo 176 del C.C.A.), una vez estén ejecutoriadas (artículo 174 ibídem). Pero ese cumplimiento se entiende sólo cuando contengan condena en concreto, en las dos hipótesis explicadas; o cuando se haya cumplido el procedimiento de liquidación y el auto correspondiente esté ejecutoriado (Condena in genere).

En estos eventos, como lo dispone el mismo código administrativo, la administración deberá adoptar las medidas necesarias para su cumplimiento y es aquí donde la administración para acatar la sentencia deberá hacer las operaciones aritméticas, aplicando los factores que no requieren prueba por ser de orden legal, para determinar la cuantía de la indemnización.

En materia laboral no procede, en principio, la condena ´in abstracto´, toda vez que en la Ley y en los reglamentos están dados los elementos para su liquidación. Sería procedimiento inútil, dilatorio e ilegal que tuviera que hacerse condena "in genere", para luego, por una liquidación incidental dentro del proceso mismo, determinar el valor de una condena por salarios, prestaciones y demás derechos sociales, cuando estos presupuestos están forzosa e ineludiblemente señalados por la Ley" (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

(…)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan..." (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

El reconocimiento contable de la cuenta por pagar derivada de procesos judiciales debe realizarse atendiendo a lo establecido en el principio de devengo, según el cual los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo.

De allí que el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias establezca que con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido como una cuenta por pagar.

En este sentido, tratándose de sentencias que contengan condenas en abstracto habrá lugar a que se reconozca la cuenta por pagar cuando quede en firme el auto proferido dentro del incidente de liquidación correspondiente, mediante un débito a la provisión previamente registrada y un crédito a la cuenta por pagar y en caso de que se presente

diferencia entre la provisión y el valor determinado en el incidente de liquidación se aplicará el numeral 2.6 Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, del Procedimiento en mención.

Tratándose de sentencias cuya condena sea en concreto y se fije un monto determinado, se realizará el reconocimiento contable mencionado en el párrafo anterior, una vez la providencia quede ejecutoriada.

En caso de que en la providencia judicial se imponga una condena en concreto en la que no se fije una suma determinada sino que sea determinable, y corresponda a la administración hacer las operaciones aritméticas para determinar dicho valor, se deberá reconocer la cuenta por pagar una vez la entidad realice la liquidación, la cual, atendiendo al principio de devengo, debería realizarse en el mismo periodo contable en que surge el hecho económico y de forma previa a la iniciación de procesos ejecutivos.

Lo anterior, en atención a que el pasivo, tratándose de sentencias proferidas en concreto cuyo valor es determinable, no nace del acto administrativo o la liquidación que realice la entidad, sino de la sentencia judicial mediante la cual se profiere una condena cuyo valor es determinable.

Así las cosas, si se emite una sentencia y no se realiza el reconocimiento contable de la cuenta por pagar atendiendo al principio de devengo, esto es: i) cuando queda en firme el auto proferido dentro del incidente de liquidación correspondiente, para las sentencias en abstracto; ii) cuando queda ejecutoriada, para las sentencias en concreto cuyo valor es determinado y; iii) cuando la entidad realice la liquidación en el mismo periodo contable, para las sentencias en concreto cuyo valor es determinable; deberá aplicarse el numeral 4.3. Corrección de errores, de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Así mismo, en caso de que no se reconozca la cuenta por pagar en el periodo contable en que surgió el hecho económico, también deberá aplicarse el numeral 4.3. Corrección de errores, de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001161 del 21-01-2025
20251100001191 del 22-01-2025
20251100001901 del 28-01-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100005461 del 24-02-2025
20251100006221 del 25-02-2025
20251100007351 del 28-02-2025

20251100007361 del 28-02-2025
20251100020201 del 22-05-2025
20251100021141 del 05-06-2025
20251100022081 del 13-06-2025
20251100022371 del 16-06-2025
20251100026971 del 24-07-2025
20251100028751 del 06-08-2025
20251100031261 del 19-08-2025
20251100032061 del 21-08-2025
20251100037871 del 24-09-2025
20251100039641 del 14-10-2025
20251100042461 del 06-11-2025
20251100043261 del 07-11-2025
20251100044761 del 21-11-2025
20251100046121 del 04-12-2025
20251100046331 del 11-12-2025
20251100046681 del 23-12-2025

2.25 PRÉSTAMOS POR PAGAR

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100020391 del 27-05-2025
20251100045701 del 02-12-2025

2.26 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

CONCEPTO No. 20251100005431 DEL 21-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Beneficios a los empleados Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Reconocimiento de la actualización del cálculo actuarial, por parte de los empleadores que incurren en omisión en la afiliación o vinculación de sus trabajadores Reconocimiento de los aportes pensionales pendientes de pago a Colpensiones de conformidad con la Ley 549 de 1999

Doctora
LORENA ESTRADA LÓPEZ
Jefe Sección de Contabilidad
Universidad de Nariño
Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010001382 del 14 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"APORTES A FONDOS DE PENSIONES

Comedidamente nos permitimos solicitar aclaración de algunos aspectos relacionados con el concepto 20241100001311 del 23 de enero de 2024, (…) la consulta se refiere a los aportes que la universidad debió cancelar durante los años 1995 a 1998 al fondo de pensiones Colpensiones por algunos empleados que se encuentran afiliados a este fondo, (estos empleados se encuentran afiliados al régimen de prima media en Colpensiones).
En el oficio enviado por Colpensiones informa lo siguiente:

'El presente cobro, se da por omisión en la que incurrió el empleador público de no afiliar o presentar la novedad de vínculo laboral al Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrado hoy por COLPENSIONES, a partir de la entrada en vigencia el Sistema General de Pensiones'.

En años anteriores, la universidad reconoció esta obligación de los valores que se encuentran pendientes de pago al fondo, en la cuenta 242401-Aportes a fondos pensionales, por el valor descontado de la nómina a los empleados, como también por el valor que la universidad causó como empleador.

Colpensiones envió a la universidad el cálculo actuarial por omisión, por el valor de la reserva actuarial calculada, es necesario tener en cuenta que el cálculo actuarial enviado por Colpensiones es mayor a lo reconocido contablemente por la Universidad, teniendo en cuenta que Colpensiones indexa la deuda de años anteriores a valor presente.

En el concepto 20241100001311 de la CGN como respuesta a nuestra consulta nos informaron que se debía hacer la reclasificación del valor que la universidad causó como empleador a la cuenta 251122-Aportes a fondos pensionales empleador, de igual manera nos informaron que la diferencia entre el valor registrado y el adeudado por aportes se debe registrar con la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

De acuerdo a lo anterior solicitamos orientación en lo relacionado con las siguientes inquietudes que aún se mantienen:

1. ¿Qué tratamiento contable se debe dar a la actualización de esta obligación?

2. ¿En qué momento se debe reconocer en la cuenta 3109 la diferencia entre el valor registrado contablemente y el valor adeudado por aportes teniendo en cuenta que Colpensiones indexa la deuda de años anteriores a valor presente?

3. Teniendo en cuenta lo informado por ustedes en el concepto 20241100001311, la universidad debe tener reconocida esta obligación en las cuentas 242401 por el valor descontado de la nómina a los empleados y 251112 por el valor que la Universidad causo como empleador, ¿El reconocimiento de la diferencia entre el valor registrado contablemente y el valor adeudado por aportes en la cuenta 3109 se debe realizar en el momento que Colpensiones envié el cálculo actuarial por omisión o es posible actualizar la deuda anualmente mediante un cálculo actuarial realizado por la universidad?

DEVOLUCIÓN DE APORTES LEY 549 DE 1999

A partir del año 2024, Colpensiones realizó el cobro de devolución de aportes ley 549 de 1999 de algunos funcionarios.

De acuerdo a lo anterior solicitamos orientación en el tratamiento contable que se debe dar a este tema, si se debe aplicar el procedimiento de pasivo pensional en el numeral 8-Aportes pensionales.

En el oficio enviado por Colpensiones informa lo siguiente:

'todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS serán utilizados para financiar la pensión. Cuando algún tiempo no se tome en cuenta para el reconocimiento de la pensión, y por ello no se incluya en el cálculo del bono pensional o no proceda la expedición de bono o cuota parte, la Caja, Fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, según el artículo anterior, solicitará a las administradoras o entidades de los tiempos cotizados o servidos que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión, el traslado del valor de las cotizaciones para la pensión de vejez y de la información que posea(n) sobre el trabajador, incluyendo su historial laboral, dicho traslado se deberá efectuar dentro de los dos (2) meses siguientes al recibo de la solicitud', Colpensiones efectúa el cobro de la devolución de aportes en virtud del artículo 17 de la Ley 549 de 1999, por el periodo laborado en esa entidad.

De acuerdo a lo anterior solicitamos orientación en lo relacionado con las siguientes inquietudes:

4. ¿Qué tratamiento contable se debe dar al valor adeudado a Colpensiones por concepto de Devolución de aportes ley 549 de 1999?

5. ¿La medición del valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 se debe hacer mediante cálculo actuarial para calcular el valor presente?

6. ¿A qué aportes hace referencia el numeral 8-Aportes pensionales del procedimiento de pasivo pensional?

7. ¿El valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 corresponde a pensiones futuras?

8. ¿Es correcto el registro contable por concepto de devolución de aportes ley 549 debitando la cuenta 251412 Cálculo actuarial de futuras pensiones y acreditando la cuenta 251407 Aportes Pensionales?".

CONSIDERACIONES

Los capítulos 3 y 11 del Decreto Único Reglamentario 1833 de 2016, por medio del cual se compilan las normas del Sistema General de Pensiones, señalan:

"CAPÍTULO 3 - PENSIÓN DE VEJEZ

(…)

Artículo 2.2.4.3.3. Solicitud de traslado de cotizaciones e información. De conformidad con el artículo 17 de la Ley 549 de 1999 todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS serán utilizados para financiar la pensión. Cuando algún tiempo no se tome en cuenta para el reconocimiento de la pensión, y por ello no se incluya en el cálculo del bono pensional o no proceda la expedición de bono o cuota parte, la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, según el artículo 2.2.4.3.2. del presente decreto, solicitará a las administradoras o entidades de los tiempos cotizados o servidos que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión, el traslado del valor de las cotizaciones para la pensión de vejez y de la información que posea(n) sobre el trabajador, incluyendo su historial laboral. Dicho traslado se deberá efectuar dentro de los dos (2) meses siguientes al recibo de la solicitud.

El monto a trasladar se determinará de conformidad con el artículo 17 de la Ley 549 de 1999.

(…)

CAPÍTULO 11
METODOLOGÍA DE CÁLCULO ACTUARIAL PARA EMPLEADORES POR OMISIÓN EN LA AFILIACIÓN O VINCULACIÓN DE SUS TRABAJADORES Y PARA TRABAJADORES INDEPENDIENTES POR OMISIÓN EN SU AFILIACIÓN O VINCULACIÓN AL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES."

Artículo 2.2.8.11.1. Objeto. El presente Capítulo tiene como objeto establecer la metodología actuarial que debe ser aplicada por las Administradoras y Reconocedoras de Pensión y la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP), para efectuar el cálculo de la reserva actuarial que deberán pagar los empleadores que incurran en omisión en la vinculación o afiliación de sus trabajadores al Sistema General de Pensiones y de los trabajadores independientes que incurran en las mismas conductas.

Artículo 2.2.8.11.2. Alcance y campo de aplicación. El presente Capítulo aplica a las Administradoras o Reconocedoras de pensiones, a la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP), a los empleadores que incurran en omisión en la afiliación o vinculación de sus trabajadores en cualquier tiempo, y a los independientes (…)

Artículo 2.2.8.11.3. Cálculo actuarial por omisión en la afiliación y en la vinculación. Teniendo en cuenta que las cotizaciones al Sistema General de Pensiones son de carácter imprescriptible, los empleadores o trabajadores independientes que incurran en la omisión de afiliación, deberán pagar con base en el cálculo actuarial de que trata el artículo 2.2.4.4.3 del presente decreto, la suma que corresponda, a satisfacción de la Administradora o reconocedora de pensiones.

(…)

Artículo 2.2.8.11.5. Elaboración del cálculo actuarial. La Administradora de Pensiones a la que se encuentre afiliado el trabajador, es la encargada de elaborar el cálculo actuarial, con base en toda la información laboral que se encuentre registrada en la Administradora Colombiana de Pensiones - Colpensiones, en otras Administradoras de Pensiones o en los sistemas de información del Sistema de Protección Social establecidos o los que se establezcan para este fin.

(…)

Parágrafo. Cuando el aportante requerido se presente a pagar el valor ordenado por la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales (UGPP) o calculado por una Administradora de Pensiones, fuera del plazo otorgado para tal fin, la entidad que elaboró el cálculo deberá actualizar su valor a la fecha estimada de pago" (Subrayado fuera de texto).

El artículo 17 de la Ley 549 de 1999, por la cual se dictan normas tendientes a financiar el pasivo pensional de las entidades territoriales, se crea el Fondo Nacional de Pensiones de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones en materia prestacional, señala:

"Artículo 17. Bonos pensionales. Los bonos pensionales que expidan las Entidades Territoriales y demás Entidades Públicas al Instituto de Seguros Sociales, se liquidarán calculando el valor presente, a la fecha de traslado, del capital necesario para financiar una pensión de vejez, con las condiciones de edad, monto porcentual y tiempo, del régimen que se le aplique, disminuido en el valor presente a la fecha de traslado, de las cotizaciones que se espera efectúe el afiliado a la administradora entre la fecha de traslado y la fecha en que adquiera el derecho, actualizadas y capitalizadas. Para todos los cálculos se utilizará un interés técnico real efectivo anual (…).

(…).

Sin perjuicio de los requisitos para acceder a la pensión en el régimen de transición, todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS serán utilizados para financiar la pensión. Cuando algún tiempo no se incluya para el reconocimiento de la pensión y por ello no se incluya en el cálculo del bono pensional o no proceda la expedición de bono, se entregará a quien reconozca la pensión, por parte de la entidad que recibió las cotizaciones o aquella en la cual prestó servicios sin aportes, el valor equivalente a las cotizaciones para pensión de vejez que efectuó o hubiere efectuado al Régimen de Invalidez, Vejez y Muerte del ISS, actualizados con el DTF pensional. En estos casos, (…)
(…)

Para los efectos de este parágrafo, las entidades previstas en el inciso anterior, efectuarán los respectivos reconocimientos contables y las correspondientes anotaciones en sus estados financieros" (Subrayado fuera de texto).

Con respecto a la normativa contable, las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

1. Los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones que la entidad proporciona a sus empleados, incluidos los servidores públicos, a cambio de sus servicios prestados, incluyendo, cuando haya lugar, beneficios por terminación del vínculo laboral. Estos beneficios abarcan tanto los suministrados directamente a los empleados, como los que se proporcionan a sus sobrevivientes, beneficiarios o sustitutos, según lo establecido en la normativa vigente o en los acuerdos contractuales que dan origen al beneficio.

(…)

5.2. Beneficios posempleo

5.2.1. Reconocimiento

10. Se reconocerán como beneficios posempleo, aquellos beneficios distintos de los de terminación del vínculo laboral que se paguen después de completar el periodo de empleo.

11. Entre los beneficios posempleo, se incluyen:

a) las obligaciones pensionales a cargo de la entidad, bien sea las relacionadas con sus empleados o extrabajadores, o bien las que por disposiciones legales hayan sido asumidas por la entidad, incluidas las de los extrabajadores de entidades liquidadas o en proceso de liquidación; y
b) otros beneficios posteriores al empleo, como el auxilio funerario, los seguros de vida y los beneficios de asistencia médica o de cobertura educativa.

12. La entidad reconocerá un pasivo por beneficios posempleo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado.

Ahora bien, las contribuciones que con base en el salario realicen los empleados para financiar los beneficios posempleo reducirán el valor del gasto o costo asociado.

5.2.2. Medición

15. El pasivo por beneficios posempleo se medirá por el valor presente, sin deducir los activos del plan de activos para beneficios posempleo, de los pagos futuros esperados que serán necesarios para liquidar las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados en el periodo presente y en los anteriores. La entidad utilizará una metodología de reconocido valor técnico para determinar el valor presente del pasivo por beneficios posempleo y, cuando corresponda, los costos del servicio presente o pasado.

16. Así mismo, para la medición del pasivo por beneficios posempleo, la entidad realizará suposiciones actuariales, las cuales corresponderán a las mejores estimaciones sobre las variables que determinarán el costo final de proporcionar los beneficios posempleo. Las suposiciones actuariales comprenden suposiciones demográficas y financieras, que tienen relación con los siguientes elementos: expectativa de vida del beneficiario, tasas de rotación de empleados, incapacidades, retiros prematuros, tasa de descuento, salarios y costos de atención médica, entre otros.

17. La tasa de descuento que se utilizará para la medición del valor presente del pasivo por beneficios posempleo será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo.

18. Las evaluaciones actuariales se efectuarán con una frecuencia máxima de tres años, considerando las suposiciones actuariales relativas a la población que hace parte del cálculo actuarial.

19. Ahora bien, en el caso de los beneficios posempleo relacionados con pensiones, cuando una entidad, por disposiciones legales, tenga la competencia para realizar el cálculo actuarial de otras entidades, la entidad que reconoce el pasivo pensional medirá la obligación con base en la información reportada por la entidad que realiza el cálculo actuarial.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo.

28. Cuando la entidad efectúe una corrección de errores de periodos anteriores revelará lo siguiente: (…)" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, actualizado según la Resolución 421 de 2023, señala:

"8. APORTES PENSIONALES

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, los aportes pensionales son aquellos que se generan por los tiempos cotizados o servidos por el trabajador, que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión y que han de ser remitidos a la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, una vez esta reconozca la pensión a favor del trabajador.

Con la obligación de remitir los aportes pensionales a la entidad que reconoce la pensión a favor del empleado, la entidad que debe trasladar los aportes pensionales debitará la subcuenta 251412-Cálculo actuarial de futuras pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditará la subcuenta 251407-Aportes pensionales de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES. Por su parte, la entidad que tiene a su cargo el reconocimiento de la pensión (…).

Posteriormente, con el giro de los recursos, la entidad que traslada los aportes pensionales debitará la subcuenta 251407-Aportes pensionales de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICOS POSEMPLEO. Si el pago se realiza a través de una tesorería centralizada, la entidad que traslada los aportes pensionales y la tesorería centralizada aplicarán lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. (…)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

1. Aportes a fondos de pensiones (preguntas 1, 2 y 3)

De conformidad con el Decreto Único Reglamentario 1833 de 2016, dado que las cotizaciones al Sistema General de Pensiones son de carácter imprescriptible y que la administradora de pensiones a la que se encuentre afiliado el trabajador es la encargada de elaborar el cálculo actuarial, los empleadores que incurran en la omisión de la afiliación o vinculación de sus trabajadores al sistema deberán pagar con base en el cálculo actuarial determinado, el valor correspondiente, a satisfacción de la Administradora de pensiones.

En consecuencia, como la obligación de pago del pasivo pensional por los empleados afiliados al régimen de prima media en Colpensiones se encuentra en cabeza de Colpensiones y partiendo de que la universidad ya tiene reconocido en las subcuentas i) 242401-Aportes a fondos pensionales de la cuenta 2424-DESCUENTOS DE NÓMINA el valor de los aportes que debió cancelar durante los años 1995 a 1998 descontado de la nómina a los empleados, y ii) 251122-Aportes a fondos pensionales – empleador de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO el valor de los aportes patronales que debió cancelar durante los años 1995 a 1998 que causó como empleador; la Universidad deberá reconocer la diferencia por la medición al valor presente de la obligación, así:

- si el valor de la medición corresponde a la actualización de la obligación de periodos anteriores, es un error la omisión e inexactitud que se presentó en los estados financieros por haber omitido dicha actualización, lo que implica la aplicación de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para corregir el error, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará las subcuentas 242401-Aportes a fondos pensionales de la cuenta 2424-DESCUENTOS DE NÓMINA y 251122-Aportes a fondos pensionales – empleador de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, respectivamente.

Igualmente, atendiendo a lo estipulado en la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, con posterioridad a la corrección del error la entidad evaluará la materialidad del mismo, en tanto que, si el error es material se efectuará la reexpresión de manera retroactiva para la información comparativa afectada por el error y se revelará lo pertinente de acuerdo con el párrafo 28 de la mencionada Norma. Si por el contrario el error es inmaterial no se requerirá su reexpresión retroactiva.

- si el pago se realiza en un término posterior al definido por la Administradora de Pensiones, lo cual requerirá de una actualización del valor por parte de esta última, o si el valor a registrar por concepto de la actualización corresponde al periodo actual, la universidad debitará la subcuenta 580490-Otros gastos financieros de la cuenta 5804-FINANCIERO y acreditará las subcuentas 242401-Aportes a fondos pensionales de la cuenta 2424-DESCUENTOS DE NÓMINA y 251122-Aportes a fondos pensionales – empleador de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, respectivamente.

2. Devolución de aportes, Ley 549 de 1999 (Preguntas 4,5, 6 y 7)

La devolución de aportes en virtud de la Ley 549 de 1999 es un mecanismo de financiación de la pensión en el que la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión (en este caso Colpensiones), solicita a las administradoras o entidades los tiempos cotizados o servidos que no se tuvieron en cuenta para el reconocimiento de la pensión con destino al financiamiento de esta.

El artículo 2.2.4.3.3. del DUR 1833 de 2016 establece que el monto a trasladar por los tiempos cotizados o servidos que no se tuvieron en cuenta para el reconocimiento de la pensión se determinará de conformidad con el artículo 17 de la Ley 549 de 1999. El mencionado artículo también señala que todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS/Colpensiones serán utilizados para financiar la pensión, por lo que, no es la entidad que reconoce la prestación económica la única que debe responder financieramente por la pensión que reconoce a determinado afiliado, sino que todas las cotizaciones realizadas por el mismo al Sistema General de Seguridad Social en Pensiones y los tiempo en los que trabajó como servidor público no cotizados a ninguna caja o fondo, deben contribuir a la financiación de la prestación económica correspondiente. En consecuencia, los recursos que no se encuentren en la entidad que tiene a su cargo el reconocimiento de la pensión, deben ser trasladados a ella.

De conformidad con la Norma de beneficios a los empleados, las obligaciones por beneficios posempleo deben medirse al valor presente de los pagos futuros esperados que serán necesarios para liquidar las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados, en el periodo presente y en los anteriores, sin deducir los activos del plan de activos para estos beneficios. Además, señala con respecto a la medición, que la entidad utilizará una metodología de reconocido valor técnico, que requerirá de suposiciones actuariales para obtener la mejor estimación sobre los valores que permitirán determinar el costo final de proporcionar beneficios posempleo.

Ahora bien, dado que mediante correo enviado el 13 y 17 de febrero se realizaron peguntas a la universidad, las cuales no fueron resueltas; las respuestas a las preguntas 4, 5, 7 y 8 se dará bajo la premisa de que la inquietud se refiere a cuando el empleado público, después de haber prestado sus servicios a la universidad, se afilió a la administradora del Régimen de Prima Media con Prestación Definida (Colpensiones) y bajo dicha afiliación cumple con los requisitos para obtener su pensión, por lo que, el otorgamiento de la prestación económica compete a esa administradora de pensiones.

En consideración con lo anterior, se respuesta a sus inquietudes de la siguiente manera:

4. Qué tratamiento contable se debe dar al valor adeudado a Colpensiones por concepto de Devolución de aportes ley 549 de 1999?

Para el reconocimiento contable del valor adeudado por la universidad a Colpensiones por concepto de la devolución de aportes, es el definido en el numeral 8. Aportes pensionales del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian.

5. ¿La medición del valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 se debe hacer mediante cálculo actuarial para calcular el valor presente?

De conformidad con el artículo 2.2.4.3.3 del DUR 1833 de 2016, el valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 atenderá a lo señalado en el artículo

17 de la mencionada Ley. El artículo 17 indica que el valor adeudado se liquidará calculando el valor presente, a la fecha de traslado, del capital necesario para financiar una pensión de vejez, con las condiciones de edad, monto porcentual y tiempo, del régimen que se le aplique, disminuido en el valor presente a la fecha de traslado, de las cotizaciones que se espera efectúe el afiliado a la administradora entre la fecha de traslado y la fecha en que adquiera el derecho, actualizadas y capitalizadas.

6. ¿A qué aportes hace referencia el numeral 8-Aportes pensionales del procedimiento de pasivo pensional?

Los aportes pensionales son aquellos que se generan por los tiempos cotizados o servidos por el trabajador, que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión y que han de ser remitidos a la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, una vez esta reconozca la pensión a favor del trabajador.

7. ¿El valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 corresponde a pensiones futuras?

De conformidad con lo establecido en el numeral 8. Aportes pensionales del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, el valor de los beneficios posempleo de los tiempos cotizados o servidos por el trabajador, que la entidad deba trasladar al fondo para el reconocimiento de la pensión, corresponde a pensiones futuras.

8. ¿Es correcto el registro contable por concepto de devolución de aportes ley 549 debitando la cuenta 251412 Cálculo actuarial de futuras pensiones y acreditando la cuenta 251407 Aportes Pensionales?

Sí, por cuanto la universidad de conformidad con la Norma de beneficios a empleados debe tener reconocido como un pasivo en la subcuenta 251412- Cálculo actuarial de futuras pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES, el valor presente de la obligación pensional por los servicios prestados por el empleado en periodos anteriores que no se tuvieron en cuenta para el reconocimiento de la pensión y que la entidad debe trasladar a la administradora que reconocerá la pensión.

***

CONCEPTO No. 20251100007371 DEL 28-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Beneficios a los empleados Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Tratamiento de las pretensiones económicas adicionales a la cuenta por pagar por beneficios a los empleados a corto plazo, en un proceso de demanda en contra de la entidad.

Señora
MARÍA MARLENY OROZCO ZULUAGA
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100003792 del 26 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Acudo a ustedes con el fin de aclarar el manejo contable en entidades de gobierno para la siguiente situación:

Manejo contable de las prestaciones sociales adeudadas a ex empleados que por falta de flujo de caja no fueron pagadas oportunamente; esto es, en su momento se contabilizó el pasivo a cuenta 2511 y posteriormente la empleada demandó a la entidad por el no pago; basados en esto, la consulta específica es si se debe reclasificar este rubro a demandas? O se mantiene en pasivo por prestaciones sociales teniendo en cuenta que ya estaba contabilizado con anterioridad y que de hecho es el origen de dicho pasivo.".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

4. Se reconocerán como beneficios a los empleados a corto plazo, aquellos beneficios cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios. Hacen parte de tales beneficios, los sueldos, las prestaciones sociales, los aportes a la seguridad social, los planes de incentivos y los beneficios no monetarios, entre otros.

5. La entidad reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado. Los beneficios a empleados a corto plazo que no se paguen mensualmente se reconocerán en cada mes por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes" (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(…)

Para las obligaciones reconocidas por la entidad sobre las cuales se inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la norma del pasivo que corresponda.

2.2. Obligación remota

Cuando la entidad establezca que la obligación es remota, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos

es prácticamente nula, este hecho no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad

(…)

2.3. Obligación posible

Cuando se establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, la entidad revelará la obligación como un pasivo contingente.

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta ROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS (…)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de beneficios a los empleados contenida en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, establece que hacen parte de los beneficios a los empleados a corto plazo, entre otros, los sueldos, las prestaciones sociales y los aportes a la seguridad social, por lo tanto, cuando la entidad que consuma el beneficio económico o potencial de servicio procedente del servicio prestado por un empleado a cambio de los beneficios otorgados, reconocerá estas retribuciones mediante un débito en las subcuentas, cuentas y grupos que correspondan de la clase 5-GASTO, o 7-COSTOS DE TRANSFORMACIÓN y un crédito en las subcuentas correspondientes de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

Ahora bien, al no efectuar la entidad el pago de la obligación, esta no se ha extinguido. Por lo tanto, si el exempleado interpuso una demanda en contra de la entidad el pasivo previamente reconocido en las subcuentas correspondientes de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO continuará allí reconocido y se seguirá aplicando para la medición, revelación y presentación, la Norma de beneficios a los empleados.

Con respecto a las pretensiones económicas diferentes a las ya reconocidas en las subcuentas correspondientes de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, la entidad atenderá a lo señalado en el numeral 2. Demandas, arbitrajes

y conciliaciones extrajudiciales interpuestas o radicadas por terceros en contra de la entidad, del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias. En este sentido, en el momento en el que sea notificada la admisión de un proceso judicial en contra de la entidad, es responsabilidad de esta evaluar la probabilidad de pérdida del proceso (obligación posible, probable o remota), con el fin de identificar su clasificación y reconocimiento contable dependiendo del concepto de la pretensión económica.

***

CONCEPTO No. 20251100023731 DEL 01-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Beneficios a los empleados Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los activos remanentes por el traslado de los activos que conformaban el plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones

Doctor
DANIEL FERNANDO CRUZ GONZÁLEZ
Director de Superintendencia 0105-20
Superintendencia de Notariado y Registro
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010026712 del 28 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Superintendencia de Notariado y Registro (SNR) contaba, antes de la expedición del Decreto 1620 del 30 de diciembre de 2024 (Documento adjunto anexo 01), con un pasivo pensional compuesto de la siguiente manera:

	Cálculo Actuarial Corte 31 dec 2023	Cálculo Actuarial Corte 31 dec 2024
Pensiones	$88.080.699.287	$100.104.771.708
Bonos pensionales	$191.425.689.499	$217.557.593.224
Total	$279.506.388.786	$317.662.364.932

Así mismo, se encontraba constituido un plan de activos para beneficios posempleo conformado por efectivo y equivalentes, recursos entregados en administración y propiedades planta y equipo, donde se aclara que la totalidad del pasivo pensional registrado a 31 de diciembre de 2024, por valor de $317.662.364.932, se encontraba respaldado por los recursos entregados en administración, cuyo valor ascendía a $319.452.699.731, generando un sobrante a favor de la entidad en el plan de activos para beneficios posempleo.

(…)

En cumplimiento de los dispuesto, al cierre del 31 de diciembre 2024 la SNR trasladó a la UGPP las pensiones de jubilación y los recursos entregados en administración del plan de activos para beneficios posempleo por valor de $100.104.771.708 y la SNR continuo con el saldo de los bonos pensionales por pagar correspondientes a $217.557.593.224 y los recursos entregados en administración del plan de activos para beneficios posempleo por valor de $219.347.928.023, con un sobrante de $1.790.334.799.

En virtud de lo anterior y considerando el Decreto 1620 de 30 de diciembre de 2024, agradecemos su colaboración con las siguientes preguntas:

1. Reclasificación de activos: Teniendo en cuenta el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, lo dispuesto en el decreto 1620 de 2024 y que la totalidad del pasivo por bonos pensionales se encuentra respaldado con la cuenta 1.9.04.02 Recursos entregados en administración, la entidad reclasifico a 31 de diciembre 2024 el sobrante de efectivo y propiedades planta y equipo de la cuenta 1.9.04 Plan de activos para beneficios posempleo, a las cuentas 1.1 Efectivo y equivalentes y 1.6 Propiedades, planta y equipo

¿Es correcto que la entidad reclasificara estos saldos remanentes de efectivo y equivalentes, y propiedades, planta y equipo a pesar de que aun continua con un pasivo por bonos pensionales?

2. Bonos pensionales: Ya que solo se trasladaron las pensiones de jubilación y los bonos pensionales siguen a cargo de la SNR ¿Debe la entidad continuar utilizando la cuenta 3.1.51 Ganancias o pérdidas por beneficios posempleo para registrar los ajustes relacionados con los bonos pensionales y los rendimientos generados por los recursos entregados en administración destinados para el pago de este beneficio posempleo?”

CONSIDERACIONES

El Decreto 1620 de 2024, por el cual se subroga el Capítulo 8 del Título 10 de la Parte 2 del Libro 2 del Decreto 1833 del 2016 en relación con las reglas para la asunción de la función pensional del liquidado Fondo de Previsión Social de Notariado y Registro — FONPRENOR, por parte de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social - UGPP y el pago a través del Fondo de Pensiones Públicas del Nivel Nacional – FOPEP, decreta:

“ARTÍCULO 2.2.10.8.3, Bonos pensionales. El reconocimiento y pago de los bonos y cuotas partes de bonos pensionales por tiempos cotizados al liquidado Fondo de Previsión Social de Notariado y Registro - FONPRENOR, corresponderán a la Oficina de Bonos Pensionales del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con cargo a los recursos dispuestos para cubrir tales obligaciones en la cuenta RESERVA PASIVO PENSIONAL

FONPRENOR que administra el Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, siempre y cuando se encuentren incluidos en el cálculo actuarial aprobado por dicho Ministerio.

En el evento en que se encuentren personas no incluidas en el cálculo actuarial, la Superintendencia de Notariado y Registro, deberá efectuar previamente los ajustes al cálculo a que haya lugar, para el pago de los respectivos bonos pensionales. Sin dichos ajustes la Oficina de Bonos Pensionales del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, no podrá realizar el respectivo pago siendo responsabilidad de la Superintendencia de Notariado y Registro el proceder con el reconocimiento y pago del bono pensional que corresponda" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(…)

5.2. Beneficios posempleo

5.2.1. Reconocimiento

10. Se reconocerán como beneficios posempleo, aquellos beneficios distintos de los de terminación del vínculo laboral que se paguen después de completar el periodo de empleo.

(…)

27. Con la liquidación final de los beneficios posempleo, la entidad reclasificará los saldos acumulados en el patrimonio, relacionados con las ganancias o pérdidas actuariales y las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo, al resultado de ejercicios anteriores. Adicionalmente, la entidad reclasificará los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, atendiendo la nueva destinación de los mismos" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para

Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 421 de 2023, establece:

"2. PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO RELACIONADOS CON PENSIONES

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización. Estos recursos serán registrados por la entidad que tenga a su cargo obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.

(…)

2.3. Actualización del plan de activos

La actualización del plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones implica el reconocimiento de las ganancias o pérdidas de este, las cuales corresponden a las ganancias o pérdidas realizadas o no realizadas que los activos del plan de activos generen (tales como intereses, dividendos, arrendamientos y ganancias o pérdidas por la venta o medición de los activos), menos los costos de gestión del plan de activos y los impuestos que se generen con cargo a estos recursos.

Las ganancias o pérdidas del plan de activos se registrarán debitando o acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y debitando o acreditando la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de beneficios a empleados, los beneficios posempleo son aquellos que se otorgan a los empleados una vez finalizado su periodo laboral, excluyendo los beneficios por terminación del vínculo y al momento de la liquidación final de estos beneficios, la entidad deberá reclasificar en el resultado de ejercicios anteriores los saldos acumulados en el patrimonio correspondientes a ganancias o pérdidas actuariales y a los rendimientos del plan de activos; asimismo, la entidad deberá reclasificar los activos vinculados al plan de beneficios posempleo según su nueva destinación.

En consecuencia, la Superintendencia de Notariado y Registro deberá mantener clasificados los activos vinculados al plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, esta clasificación deberá mantenerse

hasta que se efectúe la liquidación definitiva de las obligaciones asociadas al pasivo pensional.

Por otra parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian determina que, si las entidades de gobierno son responsables de atender pasivos por pensiones, cuotas partes o bonos pensionales, estas deberán reconocer un plan de activos para beneficios posempleo destinados exclusivamente al pago de dichas obligaciones pensionales.

Por consiguiente, la Superintendencia de Notariado y Registro al mantener los bonos pensionales deberá actualizar el plan de activos para beneficios posempleo reconociendo las ganancias o pérdidas originadas por los rendimientos o variaciones en el valor de los activos que lo componen, deducidos los costos de gestión e impuestos asociados, debitando o acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y debitando o acreditando la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO.

***

CONCEPTO No. 20251100023981 DEL 03-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Beneficios a los empleados Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Reconocimiento de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo. Reconocimiento de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo. Tratamiento contable de las partidas conciliatorias asociadas a las conciliaciones bancarias.

Doctor
ERNESTO SUASTEGUI MOLINA
Líder de Proyecto Contabilidad
Universidad Distrital Francisco José de Caldas
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100026182 del 23 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Universidad Distrital Francisco José de Caldas, en cumplimiento de los principios de transparencia y responsabilidad en la gestión contable, se permite solicitar concepto técnico respecto al tratamiento contable de ciertos saldos bancarios que actualmente se registran en las cuentas 1902 y 1904 del Plan de Activos para Beneficios a los Empleados a Largo Plazo y Plan de Activos para Beneficios Posempleo, respectivamente

Solicitud 1.

Esta solicitud se motiva en el informe de auditoría emitido por la Contraloría de Bogotá, en el cual se señala el hallazgo '3.1.1.1. Hallazgo administrativo con presunta incidencia disciplinaria', por una diferencia de $4.630.960.116 entre el saldo de la cuenta 1110 – Depósitos en Instituciones Financieras y los saldos reportados en los formatos CB-0116

(Informe sobre Disponibilidad de Fondos) y CB-0115 (Informe sobre Recursos de Tesorería), al 31 de diciembre de 2024. Según el informe, esta diferencia genera una sobreestimación en la cuenta 1110 y una subestimación en la cuenta 3105 – Capital Fiscal.

La diferencia mencionada corresponde a los saldos de dos cuentas bancarias que la Universidad no registra en la cuenta 1110, dado que no hacen parte de la operación misional de educación, investigación y proyección social, sino que están asociadas a beneficios específicos:

Cuenta de ahorros para cuotas partes pensionales y otros ingresos del fondo de pensiones: Saldo de $4.031.056.878 registrado en la cuenta 190401 – Efectivo y equivalentes al efectivo del Plan de Activos para Beneficios Posempleo (1904).

Cuenta de ahorros 230-81451-9 para créditos a empleados: Saldo de $599.903.237 registrado en la cuenta 190201 – Efectivo y equivalentes al efectivo del Plan de Activos para Beneficios a los Empleados a Largo Plazo (1902).

Ambos saldos están debidamente soportados y reflejados en los informes de tesorería, pero no se incluyen en la cuenta 1110, dado que su naturaleza corresponde a recursos destinados a beneficios laborales y no a la operación directa de la Universidad.

En virtud de lo anterior, solicitamos muy respetuosamente su orientación sobre si el tratamiento contable aplicado por la Universidad es el adecuado conforme al Régimen de Contabilidad Pública, o si, por el contrario, estos saldos deben ser reclasificados a la cuenta 1110 – Depósitos en Instituciones Financieras, a pesar de su destinación específica.

Adjuntamos copia del informe de auditoría emitido por la Contraloría de Bogotá, con el fin de brindar todos los elementos que sustentan el hallazgo 3.1.1.1 y facilitar el análisis técnico por parte de esa Dirección.

Adicionalmente, en relación con el mismo hallazgo 3.1.1.1, desde la Unidad de Contabilidad de la Universidad Distrital consideramos pertinente manifestar que, tras un análisis detallado, no ha sido posible identificar de manera precisa cómo la diferencia señalada en los informes anexos a los Estados Financieros —la cual, según nuestra interpretación, no representa una discrepancia en los saldos contables del efectivo en bancos— podría derivar, como lo indica el informe de la Contraloría, en una subestimación de la cuenta 3105 – Capital Fiscal.

A nuestro juicio, la naturaleza del hallazgo parece estar más relacionada con aspectos de presentación o conciliación documental que con una afectación directa a los saldos contables que soportan dicha cuenta. Teniendo en cuenta que, tras la consulta realizada, la Contraloría de Bogotá ha ratificado su posición respecto al hallazgo 3.1.1.1,

desde la Unidad de Contabilidad de la Universidad Distrital consideramos necesario solicitar el concepto técnico de la Contaduría General de la Nación.

Esta solicitud tiene como propósito contar con una orientación clara y autorizada que nos permita identificar con precisión las acciones de mejora requeridas para subsanar adecuadamente el hallazgo señalado, en concordancia con los marcos normativos y contables aplicables.

Solicitud 2

Adicionalmente y en atención al hallazgo 3.1.1.2 identificado en el informe de auditoría de la Contraloría de Bogotá, relacionado con una presunta inconsistencia en el saldo de la cuenta corriente de la Universidad Distrital Francisco José de Caldas, atribuida a partidas pendientes por conciliar y depurar por un valor total de $100.238.633, nos permitimos elevar la siguiente consulta a la Contaduría General de la Nación.

Este hallazgo hace referencia a los pagos en efectivo que la Universidad realiza a través del Banco de Occidente, mediante un mecanismo de giro con código PIN. Este procedimiento permite que los beneficiarios, una vez autorizados por la Tesorería, puedan acercarse a una oficina del banco con su cédula y el código PIN para efectuar el cobro en efectivo. Durante el periodo de hasta 90 días que tienen los beneficiarios para realizar el cobro, los recursos permanecen en estado pendiente de cobro y no se reflejan como débito en el extracto bancario hasta que el beneficiario efectivamente realiza el retiro.

En este contexto, el procedimiento contable que actualmente aplica la Universidad consiste en registrar el giro con un débito a la cuenta por pagar y un crédito a la cuenta bancaria (111006), generando así partidas conciliatorias que se mantienen hasta que el débito bancario se refleja en el extracto. Una vez vencido el plazo de cobro sin que el beneficiario haya retirado los fondos, el banco inhabilita el PIN y los recursos retornan a la Tesorería.

Desde la Unidad de Contabilidad no logramos identificar con claridad cómo este procedimiento podría constituir una ‘deficiencia en las conciliaciones relacionadas con el proceso de depuración contable’, como lo señala el informe de auditoría. Por ello, solicitamos respetuosamente el concepto técnico a la Contaduría General de la Nación, con el fin de:

Confirmar si el procedimiento contable actualmente aplicado por la Universidad para estos pagos en efectivo es adecuado y conforme a la normatividad vigente.
Determinar, en caso contrario, cuál sería el tratamiento contable correcto para este tipo de operaciones.

Establecer cómo deben reflejarse estas partidas en las conciliaciones bancarias, considerando su naturaleza transitoria y su impacto en los saldos contables.

Agradecemos de antemano la orientación que pueda brindar la Contaduría General de la Nación, la cual será fundamental para implementar las acciones de mejora necesarias y dar cumplimiento a las observaciones formuladas por el ente de control".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

1. Los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones que la entidad proporciona a sus empleados, incluidos los servidores públicos, a cambio de sus servicios prestados, incluyendo, cuando haya lugar, beneficios por terminación del vínculo laboral. Estos beneficios abarcan tanto los suministrados directamente a los empleados, como los que se proporcionan a sus sobrevivientes, beneficiarios o sustitutos, según lo establecido en la normativa vigente o en los acuerdos contractuales que dan origen al beneficio.

(…)

3. Los beneficios a los empleados se clasifican en a) beneficios a los empleados a corto plazo, b) beneficios posempleo, c) beneficios a los empleados a largo plazo y d) beneficios por terminación del vínculo laboral.

(…)

5.2. Beneficios posempleo

5.2.1. Reconocimiento

10. Se reconocerán como beneficios posempleo, aquellos beneficios distintos de los de terminación del vínculo laboral que se paguen después de completar el periodo de empleo.

11. Entre los beneficios posempleo, se incluyen:

a) las obligaciones pensionales a cargo de la entidad, bien sea las relacionadas con sus empleados o extrabajadores, o bien las que por disposiciones legales hayan sido asumidas por la entidad, incluidas las de los extrabajadores de entidades liquidadas o en proceso de liquidación; y

(…)

13. Adicionalmente, la entidad reconocerá, de manera separada, los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

(…)

5.3. Beneficios a los empleados a largo plazo

5.3.1. Reconocimiento

30. Se reconocerán como beneficios a los empleados a largo plazo, aquellos beneficios diferentes de los de corto plazo, de los de posempleo y de los correspondientes a la terminación del vínculo laboral, que se hayan otorgado a los empleados con vínculo laboral vigente y cuya obligación de pago venza después de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios.

31. Entre los beneficios a los empleados a largo plazo se incluyen los siguientes:

a) premios o bonificaciones por antigüedad, y

b) beneficios a recibir a partir de los 12 meses siguientes al cierre del periodo en el que se hayan ganado.

(…)

Adicionalmente, la entidad reconocerá, de manera separada, los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, indica:

2. PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO RELACIONADOS CON PENSIONES

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización. Estos recursos serán registrados por la entidad que tenga a su cargo obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.

(…)

2.1. Conformación del plan de activos

La entidad registrará los activos del plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones por el valor de mercado o por el valor presente de los flujos futuros de estos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904- PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, disminuyendo la subcuenta de la cuenta que identifique el activo, así como la depreciación o deterioro acumulados, cuando a ello haya lugar. En caso de que exista diferencia, se registrará debitando o acreditando la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO.

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información" (Subrayado fuera de texto).

Por último, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas así:

-1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS: "Representa el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras". Además, establece que se debita con "3- El valor de los cheques girados que se anulen por no haber sido retirados de la entidad o que, habiendo sido retirados, no hayan sido cobrados en el tiempo fijado por las normas vigentes." y se acredita con "1- El valor de los cheques girados, así como de los retiros y traslados que efectúe la entidad por diferentes conceptos".

-1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO "Representa el valor de los activos destinados exclusivamente a la atención de las obligaciones por beneficios que se hayan otorgado a los empleados con vínculo laboral vigente, distintos de los beneficios a corto plazo, de los de posempleo y de los

correspondientes a la terminación del vínculo laboral, y cuyo plazo de pago venza después de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en que los empleados hayan prestado sus servicios".

-1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO "Representa el valor de los activos, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización, destinados exclusivamente a la atención de las obligaciones por beneficios a los empleados que se van a pagar después de que el empleado complete el periodo de empleo, distintas de aquellas que surgen por la terminación del vínculo laboral".

CONCLUSIONES

Solicitud 1

La Norma de beneficios a los empleados del Marco Normativo para Entidades de Gobierno indica que los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones que la entidad proporciona a sus empleados, incluidos los servidores públicos, a cambio de sus servicios prestados, los cuales se clasifican en beneficios a los empleados a corto plazo, beneficios posempleo, beneficios a los empleados a largo plazo y beneficios por terminación del vínculo laboral.

Respecto a los beneficios posempleo, señala que son aquellos beneficios distintos de los de terminación del vínculo laboral que se paguen después de completar el periodo de empleo, como por ejemplo las obligaciones pensionales a cargo de la entidad. Frente a este pasivo la Norma especifica que la entidad debe reconocer separadamente los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios.

Asimismo, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece, en el numeral 2. PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO RELACIONADOS CON PENSIONES, que la entidad registrará los activos del plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904- PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Dado lo anterior si la entidad tiene recursos en efectivo en cuentas bancarias que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, estos deben reconocerse contablemente en la subcuenta 190401-Efectivo y equivalentes al efectivo de la cuenta 1904- PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Ahora bien, haciendo referencia nuevamente a la Norma de beneficios a los empleados, particularmente los que se clasifican a largo plazo son aquellos beneficios diferentes de

los de corto plazo, de los de posempleo y de los correspondientes a la terminación del vínculo laboral, que se hayan otorgado a los empleados con vínculo laboral vigente y cuya obligación de pago venza después de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios.

En ese sentido, el Catálogo General de Cuentas incluye en la descripción de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO, el valor de los activos destinados exclusivamente a la atención de las obligaciones por beneficios que se hayan otorgado a los empleados con vínculo laboral vigente, distintos de los beneficios a corto plazo, de los de posempleo y de los correspondientes a la terminación del vínculo laboral, y cuyo plazo de pago venza después de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en que los empleados hayan prestado sus servicios.

Dado lo anteriormente expuesto no es correcto reconocer en la subcuenta 190201-Efectivo y equivalentes al efectivo los recursos que podrán ser utilizados para ofrecer créditos a los empleados, debido a que estos créditos no representan un pasivo por beneficios a los empleados para la entidad, por lo cual deben reconocerse en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Solicitud 2

De acuerdo con el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, la información registrada en los estados financieros debe ser verificable y confiable, esto se logra mediante la implementación de un sistema documental que cumpla con los siguientes requisitos: i) que todas las operaciones estén respaldadas por documentos idóneos que permitan su verificación y comprobación; ii) individualización de los bienes, derechos y obligaciones para garantizar su correcta clasificación y registro; iii) análisis y conciliación de la información contable de forma constante con fuentes internas y externas para garantizar su exactitud; y iv) depuración de las cifras y datos de los estados financieros cuando estos no reflejen la realidad económica de la entidad. De igual forma, determina que se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

Por consiguiente, el saldo final que debe figurar en cada subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS al cierre del período contable corresponde al valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras, valor que debe incluir los ajustes derivados de las respectivas conciliaciones bancarias.

En este sentido, es de precisar que el objeto de una conciliación bancaria es la verificación y ajuste de las diferencias entre los saldos contables y los saldos bancarios para asegurarse de que coincidan; dichas diferencias pueden tener diversas causas de

origen, pero todas estas son temporales mientras se establece la confirmación del uso de los recursos girados desde la misma.

Dado lo anterior, los giros de recursos que han sido realizados con código PIN se asemejan al tratamiento que se le debe dar a los cheques girados, que de acuerdo con las dinámicas establecidas por el CGC deberán reconocerse como un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, no obstante, dicho reconocimiento no exime a la entidad de ejercer el control administrativo sobre el cobro de los recursos asociados al código PIN. Así pues, estos recursos no cobrados no requieren afectar nuevamente la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, puesto que corresponden a transacciones efectuadas por la entidad que están pendientes de surtir el efecto de cobro en el banco, por lo que, estas cifras deberán quedar detalladas en el documento que soporta la conciliación bancaria como "giros pendientes de cobro", las cuales podrán conciliarse en periodos posteriores cuando el tercero efectúe el cobro al banco.

No obstante, si el dinero no es retirado por el beneficiario en el plazo establecido y en consecuencia los recursos retornan a tesorería, la entidad debe reconocer este hecho económico como un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

***

CONCEPTO No. 20251100036391 DEL 10-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Beneficios a los empleados Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Registro contable de las cotizaciones al Sistema de Seguridad Social (pensión, salud y ARL) y a las cajas de compensación familiar con cargo al presupuesto central de la administración municipal.

Doctora
NAZLY JULIETH SANDOVAL ROMERO
Secretaria de Hacienda
Mosquera, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el No. 20250010042702 del 29 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En atención a lo dispuesto en la Ley 2461 de 2025, el Municipio de Mosquera consulta:

"Con el fin de realizar el registro contable correspondiente a las cotizaciones al Sistema de Seguridad Social (pensión, salud, ARL) y a las cajas de compensación familiar, las cuales se financian con cargo al presupuesto central de la administración municipal, sin que ello implique vínculo laboral con la entidad territorial. En todo caso, la administración municipal estará encargada de la liquidación y pago de las planillas de los concejales, solicito respetuosamente precisar lo siguiente:

¿La Contaduría General de la Nación establecerá subcuentas específicas para el registro de los gastos y pasivos, teniendo en cuenta que estos recursos no hacen parte de las transferencias para gastos de funcionamiento, que la administración central gira a la corporación? O ¿qué subcuentas de las existentes podríamos usar para hacer un registro adecuado?"

CONSIDERACIONES

El artículo 4° de la Ley 2461 de 2025 señala que: "Los concejales de todas las diferentes categorías de los municipios y distritos del país tendrán derecho a la cotización al Sistema de Seguridad Social; pensión, salud, ARL y cajas de compensación familiar, la

cual se hará con cargo al presupuesto central de la administración municipal, sin que esto implique vínculo laboral con la entidad territorial.

En todo caso, la administración municipal estará encargada de la liquidación y pago de las planillas de los concejales" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, la Norma de Beneficios a los empleados de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024 determina que:

"5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

Se reconocerán como beneficios a los empleados a corto plazo, aquellos beneficios cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios. Hacen parte de tales beneficios, los sueldos, las prestaciones sociales, los aportes a la seguridad social, los planes de incentivos y los beneficios no monetarios, entre otros.

La entidad reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado. Los beneficios a empleados a corto plazo que no se paguen mensualmente se reconocerán en cada mes por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Norma de Gastos por transferencia y subvenciones de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, señala lo siguiente:

"4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

2. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio".

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024 describe las siguientes cuentas como:

5423-OTRAS TRANSFERENCIAS: "Representa el valor que se origina por la entrega de activos monetarios y no monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado, los cuales no se encuentran clasificados en otras cuentas. También representa los valores relacionados con la asunción y condonación de obligaciones".

2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR: "Representa el valor de las obligaciones adquiridas por la entidad por concepto de los activos monetarios que debe entregar a otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio".

CONCLUSIONES

De las consideraciones expuestas se concluye que el CGC del Marco Normativo para Entidades de Gobierno contiene las cuentas y subcuentas para registro de los hechos económicos procedentes de la aplicación de la Ley 2461 de 2025. Por lo tanto, la CGN no considera necesario crear subcuentas específicas, por las siguientes razones:

- El potencial de servicios procedentes de los servicios prestados por los concejales es consumido por el Concejo municipal. Por lo cual, las obligaciones derivadas de la Ley 2461 de 2025 se registrarán aplicando la Norma de beneficios a los empleados a corto plazo en dicha corporación.
- La liquidación y el pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social (pensión, salud y ARL) y cajas de compensación familiar no implica vínculo laboral con la administración central municipal.

En consecuencia, la administración central municipal registrará las cotizaciones al Sistema de Seguridad Social (pensión, salud y ARL) y a cajas de compensación familiar debitando la subcuenta 542303-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 5423-

OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditando la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, por el valor de la planilla integrada de liquidación de aportes.

Lo anterior, con independencia del rubro presupuestal en que se apropien los recursos y de que la liquidación y pago de las planillas la realice la administración central municipal.

***

CONCEPTO No. 20251100044671 DEL 21-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Beneficios a los empleados Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados como apoyo económico a los funcionarios de una entidad de gobierno

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100049822 del 8 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Una entidad que aplica Marco Normativo de Entidades de Gobierno entrega Apoyos Económicos los cuales sólo son condonados en el momento que se cumplen condiciones, esto puede ser cuando se termine efectivamente el programa de estudios para el cual fueron desembolsados y el cumplimiento de un promedio. Así mismo, se tiene que si el funcionario no culmina sus estudios en un término especifico, deberá devolver el apoyo otorgado.

En el sector privado este tipo de transacciones se manejan por analogía de acuerdo con lo establecido en la NIC 20 Subvenciones de Gobierno, sin embargo, al revisar el Marco Normativo de Entidades de Gobierno no se identifica que se tenga regulado este tema.

Bajo la premisa que el apoyo económico sólo es condonado con el cumplimiento de las condiciones establecidas, hasta dicho punto, esto tiene características para ser una cuenta por cobrar a favor de la entidad que otorgo el apoyo económico.

Por lo anterior, se solicita:

- ¿Cómo debe proceder la entidad para el registro de los apoyos económicos que son otorgados pero que están sujetos al cumplimiento de requisitos?

- ¿En caso de que no exista norma definida para este tipo de transacciones, la entidad podría aplicar la NIC 20 de acuerdo con el lineamiento jerárquico de las normas internacionales?
- Se identifica que el catálogo general de cuentas tiene la subcuenta 190515 de Otros beneficios a los empleados, ¿Cuál es la dinámica de esta cuenta?
- ¿Por qué se tendría una subcuenta de otros beneficios a los empleados como Bienes y Servicios Pagos por Anticipado? Esto observando que la descripción general de la cuenta 1905 Bienes y Servicios Pagados por anticipado tiene la siguiente descripción: 'Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como seguros, intereses, comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos'".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

1. Los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones que la entidad proporciona a sus empleados, incluidos los servidores públicos, a cambio de sus servicios prestados, incluyendo, cuando haya lugar, beneficios por terminación del vínculo laboral. Estos beneficios abarcan tanto los suministrados directamente a los empleados, como los que se proporcionan a sus sobrevivientes, beneficiarios o sustitutos, según lo establecido en la normativa vigente o en los acuerdos contractuales que dan origen al beneficio.

2. Los beneficios a los empleados podrán originarse por lo siguiente:

a) acuerdos formales, legalmente exigibles, celebrados entre la entidad y sus empleados; o

b) requerimientos legales, en virtud de los cuales la entidad se obliga a efectuar aportes o asumir obligaciones.

3. Los beneficios a los empleados se clasifican en a) beneficios a los empleados a corto plazo, b) beneficios posempleo, c) beneficios a los empleados a largo plazo y d) beneficios por terminación del vínculo laboral.

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

4. Se reconocerán como beneficios a los empleados a corto plazo, aquellos beneficios cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios. Hacen parte de tales beneficios, los sueldos, las prestaciones sociales, los aportes a la seguridad social, los planes de incentivos y los beneficios no monetarios, entre otros.

(…)

6. En caso de que la entidad efectúe pagos por beneficios a los empleados a corto plazo que estén condicionados al cumplimiento de determinados requisitos por parte del empleado y este no los haya cumplido parcial o totalmente, la entidad reconocerá un activo por dichos beneficios.

5.1.2. Medición

(…)

8. El activo reconocido cuando la entidad efectúe pagos por beneficios a corto plazo que estén condicionados al cumplimiento de determinados requisitos por parte del empleado y este no los haya cumplido parcial o totalmente, se medirá por el valor equivalente a la proporción de las condiciones no cumplidas con respecto al beneficio total recibido por el empleado" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las Resoluciones 426 y 451 de 2024, describe la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, así:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO: "Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos".

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas anteriormente, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. ¿Cómo debe proceder la entidad para el registro de los apoyos económicos que son otorgados pero que están sujetos al cumplimiento de requisitos?

La Norma de beneficios a los empleados establece que dichos beneficios comprenden todas las retribuciones que la entidad proporciona a sus empleados, incluidos los servidores públicos, a cambio de sus servicios prestados, entre los cuales se encuentran, los beneficios a corto plazo, que corresponden principalmente a beneficios otorgados a los empleados cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios.

Al respecto, los pagos por beneficios a corto plazo que estén condicionados al cumplimiento de determinados requisitos por parte del empleado y este no los haya cumplido parcial o totalmente, se reconocerán como un activo y se medirán por el valor equivalente a la proporción de las condiciones no cumplidas con respecto al beneficio total recibido por el empleado.

En este sentido, cuando la entidad destine recursos por concepto de apoyo educativo del personal pero que se encuentran condicionados, reconocerá un activo mediante un débito en la subcuenta 190515-Otros beneficios a los empleados de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta 251115-Capacitación, bienestar social y estímulos de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO por el valor a desembolsar.

Ahora bien, en la medida en que el beneficiario cumpla con las condiciones establecidas, la entidad debitará las subcuentas 510803-Capacitación, bienestar social y estímulos de la cuenta 5108-GASTOS DE PERSONAL DIVERSOS o 521203-Capacitación, bienestar social y estímulos de la cuenta 5212-GASTOS DE PERSONAL DIVERSOS según corresponda y acreditará la subcuenta 190515-Otros beneficios a los empleados de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO.

En caso de que no se cumplan las condiciones establecidas, la entidad reconocerá el derecho a la devolución de los recursos mediante un débito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR por el valor presente de los desembolsos realizados, y un crédito en la subcuenta 190515-Otros beneficios a los empleados de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, por el valor desembolsado; la diferencia entre el valor desembolsado y el valor presente se reconocerá en el resultado.

Pregunta 2. ¿En caso de que no exista norma definida para este tipo de transacciones, la entidad podría aplicar la NIC 20 de acuerdo con el lineamiento jerárquico de las normas internacionales?

Es preciso señalar que en desarrollo del proyecto de convergencia de la regulación contable pública hacia NIIF y NICSP, la CGN expidió la Resolución 533 de 2015, mediante la cual incorporó el Marco Normativo para Entidades de Gobierno al Régimen de Contabilidad Pública (RCP). Así las cosas, este Marco Normativo es un desarrollo propio de la CGN que tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento,

medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público y en las NICSP. Por lo tanto, es de aclarar que una entidad de gobierno como entidad contable pública debe aplicar el Marco Normativo de Entidades de Gobierno definido por la CGN y no las NIC.

La entidad puede consultar la normativa contable vigente en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en Convergencia con NIIF-NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Pregunta 3. Se identifica que el catálogo general de cuentas tiene la subcuenta 190515 de Otros beneficios a los empleados, ¿Cuál es la dinámica de esta cuenta?

De conformidad con el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos. Esta cuenta se debita con el valor de los pagos anticipados por cada uno de los conceptos y se acredita con el valor de la amortización durante el periodo de causación del gasto o costo; el valor de los bienes y servicios recibidos, los cuales deben ser registrados en las cuentas de activo o gasto que correspondan; y por el valor reintegrado por la terminación anticipada de los acuerdos que generaron el pago anticipado.

Pregunta 4. ¿Por qué se tendría una subcuenta de otros beneficios a los empleados como Bienes y Servicios Pagos por Anticipado?

Como se mencionó anteriormente, los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones otorgadas por la entidad en contraprestación por los servicios recibidos. Dentro de estos beneficios se incluyen aquellos pagos efectuados a corto plazo que se encuentran condicionados al cumplimiento de determinados requisitos por parte del empleado, tales como culminar un programa académico, mantener un desempeño mínimo o cumplir compromisos contractuales. En estas situaciones, la Norma de beneficios a empleados dispone que, mientras dichas condiciones no se hayan cumplido parcial o totalmente, la entidad deberá reconocer un activo equivalente a la proporción del beneficio total recibido por el empleado.

En este sentido, cuando la entidad destina recursos para cubrir apoyos económicos cuyo perfeccionamiento depende del cumplimiento de requisitos posteriores, el desembolso se reconocerá como un activo que refleje el posible beneficio económico futuro que representa la condición pendiente de cumplimiento. De esta manera, el activo, por su naturaleza, debe clasificarse dentro de la cuenta 1905–Bienes y servicios pagados por anticipado, en la medida en que corresponde a recursos entregados

anticipadamente, cuyo reconocimiento definitivo dependerá de la materialización de las condiciones establecidas.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100020981 del 04-06-2025
20251100023721 del 01-07-2025
20251100024641 del 07-07-2025
20251100027301 del 28-07-2025
20251100044001 del 13-11-2025

2.27 PROVISIONES

CONCEPTO No. 20251100015561 DEL 02-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Medición posterior de las provisiones, cuando se haya determinado el valor de la provisión como el valor presente de la obligación.

Doctor
CARLOS ALBERTO GNECCO QUINTERO
Director de Vigilancia Fiscal para el Sector Defensa y Seguridad
Contraloría General de la República
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010016802 del 27 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En desarrollo de la Auditoría Financiera que adelanta la Contraloría General de la República en la Policía Nacional de Colombia a la vigencia fiscal 2024, de manera atenta a Usted, se emite concepto acerca de la siguiente situación, con el fin de tener claridad técnica para realizar el registro contable sobre las provisiones.

En los Estados Financieros de la Policía Nacional se registra en la cuenta contable 2701 - Provisiones, el valor de la PRETENSIÓN INICIAL correspondiente a cada proceso litigioso o demanda en contra de la entidad. No obstante, no se causa el VALOR INDEXADO que arroja la plataforma del Ekogui implementado por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, el cual es alimentado periódicamente por los abogados apoderados de cada caso. ¿Cuál de los dos valores debe tenerse en cuenta por el área de contabilidad para la causación o devengo de las Provisiones, el valor de la pretensión inicial o el valor indexado al final de cada período contable?"

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, las cuales aplicaban en 2024, indicaban:

"6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones: los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la
obligación.

(…)

6.2. Medición inicial

13. Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Dicha estimación tendrá en cuenta los desenlaces asociados de mayor probabilidad, la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbres
y los informes de expertos, entre otros.

(…)

16. Cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor de la provisión será el valor presente de los valores que se espera sean requeridos para liquidar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar la obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento de la provisión. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno Nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo.

(...)

6.3. Medición posterior

(…)

21. Cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, el valor de esta se aumentará en cada periodo para reflejar el valor del dinero en el tiempo. Tal aumento se reconocerá como gasto financiero en el resultado del periodo" (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, indica:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, (…) la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo. Los mayores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda (...) Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda (…)

Para establecer el valor de la provisión, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de provisiones. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología.

Cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, como mínimo al final del periodo contable, la entidad ajustará financieramente el valor de la provisión aplicando la tasa de descuento que se utilizó para calcular el valor presente de la obligación. Para ello, debitará la subcuenta 580401-Actualización financiera de

provisiones de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de provisiones de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que las entidades reconocerán una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) se tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) se puede hacer una estimación fiable del valor de la obligación.

En cuanto a la medición, el valor inicial de la provisión corresponderá a la mejor estimación del valor que se tendría que pagar para cancelar la obligación. En caso de que el impacto del valor del dinero a lo largo del tiempo sea considerable, esto es, cuando el tiempo para saldar la obligación se estime que excede los 12 meses desde el momento en que se reconoce la provisión, el valor de la provisión corresponderá al valor presente de los montos que se espera necesitar para cumplir con la obligación.

Cuando se haya determinado el valor de la provisión como el valor presente de la obligación, en cada periodo siguiente, se incrementará dicho valor para reflejar el valor del dinero a lo largo del tiempo; este incremento se registrará como un gasto financiero en el resultado del periodo.

En consecuencia, a efecto de la medición inicial y medición posterior de las provisiones, las entidades deberán emplear una metodología que se ajuste a los criterios definidos en la Norma de provisiones. En este sentido, si la provisión se mide inicialmente al valor presente, se reconocerá como gasto financiero la variación del valor del dinero en el tiempo.

Ahora bien, con base en el Marco Conceptual y en las Normas, los procedimientos contables, incorporados al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), desarrollan los procesos de reconocimiento, medición, revelación y presentación de temas particulares.

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, precisa que la entidad deberá emplear una metodología que se ajuste a los criterios definidos en la Norma de Provisiones o, si considera que la metodología establecida por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizarla. Así mismo, el citado procedimiento establece que cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, como mínimo, al final del

periodo contable, la entidad ajustará financieramente el valor de la provisión aplicando la tasa de descuento que se utilizó para calcular el valor presente de la obligación.

***

CONCEPTO No. 20251100016981 DEL 07-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Inviabilidad de realizar un reconocimiento contable diferido de las provisiones generadas por procesos judiciales Reconocimiento contable de demandas impetradas en contra de la entidad y de su derecho de reembolso Tratamiento contable de recursos correspondientes a regalías embargados a la ANM

Doctora
CANDY JOHANA GÓMEZ RODRÍGUEZ
Grupo de Recursos Financieros
Agencia Nacional de Minería
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010016972 del 27 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación se solicita acompañamiento con el objeto de resolver las siguientes inquietudes:

1. Tratamiento contable de las provisiones por litigios y demandas, con una probabilidad de pérdida alta y con estimación de fecha de terminación del proceso según reporte de Ekogui, superior al periodo contable, es decir mayor a 12 meses o para otras vigencias.

2. Tratamiento contable de recursos embargados correspondientes al Sistema General de Regalías (SGR), los cuales la Agencia recauda y no ha podido transferir al SGR por motivo del embargo de los recursos.

3. Si la ANM tiene procesos litigiosos, con una calificación de probabilidad de pérdida alta según reporte de Ekogui, entre los cuales hay procesos que se objetan temas

asociados a Regalías y dichos recursos tienen un seguimiento en un presupuesto diferente al Presupuesto General de la Nación, para lo cual la ANM realiza el proceso judicial, pero hay procesos con recursos presupuestales diferentes, para estos casos de Regalías ¿Cuál es la Entidad contable pública que debe reconocer la provisión contable Agencia Nacional de Minería o Sistema General de Regalías?, teniendo en cuenta que en el caso de pérdida de dichos procesos con temas de regalías, se deberá acudir al SGR para la restitución de los recursos transferidos al Sistema General de Regalías que son objeto de reintegro o devolución a la contraparte.

Una vez evaluados por la CGN los temas objeto de consulta, se tiene que los mismos pueden ser abordados, en primera medida, por medio del presente concepto contable. Por lo cual, en caso de persistir inquietudes, se invita a la entidad a solicitar el agendamiento de la mesa de trabajo.

Por medio de llamada telefónica, el día miércoles 30 de abril, la doctora Candy Johana Gómez Rodríguez precisó el alcance de su consulta, así:

Respecto a la pregunta 1, señaló que se refiere a la posibilidad de que el registro de la provisión se realice de forma periódica, en tanto pueden pasar varios periodos contables sin que se emita la sentencia o laudo arbitral.

Respecto a la pregunta 2, señaló que actualmente dichos recursos están registrados como depósitos judiciales.

Respecto a la pregunta 3, por medio de correo electrónico del 05 de mayo de 2025, señaló:

"De acuerdo a nuestra conversación telefónica en días anteriores, en la cual nos solicita aclaración respecto a la Normatividad a través de la cual la ANM solicita la devolución de los recursos que transfiere al Sistema General de Regalías como son "recaudos de regalías que fueron realizados por parte del titular minero de manera condicionada; esto es, "bajo protesto", toda vez que el pago quedaba sujeto a una controversia por diferencias con la Autoridad Minera". Es así como El Grupo de Regalías y Contraprestaciones Económicas de la ANM, solicita la devolución de dichos recursos al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, para poder realizar el pago de la sentencia judicial o como conclusión de Laudo arbitral, documentos adjuntos ejemplo que se presenta en la ANM, en la que consta la condena impuesta en contra de la entidad AGENCIA NACIONAL DE MINERÍA.

Esto con el fin de poder aclarar la consulta realizada a la CGN, respecto a: ....¿Cuál es la Entidad contable pública que debe reconocer la provisión contable Agencia Nacional de Minería o Sistema General de Regalías?, teniendo en cuenta que, en el caso de pérdida de dichos procesos con temas de regalías, se deberá acudir al SGR para la restitución de los recursos transferidos al Sistema General de Regalías que son objeto de reintegro o devolución a la contra parte, quedamos muy atentos, gracias".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.4. Oportunidad

29. La información financiera de propósito general es oportuna cuando se pone a disposición de los usuarios antes de que pierda su capacidad para cumplir los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. Cierta información puede continuar siendo oportuna durante bastante tiempo después del cierre del periodo contable porque, por ejemplo, algunos usuarios pueden necesitar identificar y evaluar tendencias, así como analizar información financiera de propósito general de un periodo anterior".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(…)

6.2. Medición inicial

13. Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Dicha estimación tendrá en cuenta los desenlaces asociados de mayor probabilidad, la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbres y los informes de expertos, entre otros" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, señala:

"1. LIQUIDACIÓN, RECAUDO Y TRANSFERENCIA DE REGALÍAS AL SGR

1.1. Liquidación y recaudo de regalías

(…)

1.1.2. Liquidación de regalías de minerales y recaudo en la Agencia Nacional de Minería (ANM)

Cuando simultáneamente se liquide y recaude la regalía, la ANM debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240702-Regalías de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Cuando se recaude la regalía, sin que previamente se haya liquidado, la ANM debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Con la identificación del origen del recaudo y del tercero que realizó el pago, la ANM debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 240702-Regalías de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con la información que suministre la ANM sobre la liquidación de las regalías, el MHCP, en la contabilidad del SGR, registrará los derechos por este concepto debitando la subcuenta 131402-Minerales de la cuenta 1314-REGALÍAS y acreditando la subcuenta 411102-Minerales en efectivo de la cuenta 4111- REGALÍAS.

El MHCP, en la contabilidad del SGR, registrará las regalías recaudadas por la ANM que no hayan sido giradas al SGR debitando la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 131402-Minerales de la cuenta 1314-REGALÍAS. El anterior registro se efectuará con base en la información que suministre la ANM".

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS, DEL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO

A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, en las que las pretensiones económicas se refieran a efectivo; con el derecho de reembolso relacionado con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, en contra de la entidad; y con el embargo, título judicial y pago de sentencia condenatoria ejecutoriada con el título judicial.

(…)

2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.
La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo. Los mayores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-

PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS. Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

(…)

3. DERECHOS DE REEMBOLSO RELACIONADOS CON DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

En caso de que la entidad demandada o convocada tenga un derecho de reembolso, aplicará lo dispuesto en este numeral y, de manera simultánea, lo establecido en el numeral 2 de este Procedimiento.

El reconocimiento o revelación de los derechos y obligaciones de reembolso dependerá de la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, conforme a lo establecido en los numerales 2.2., 2.3. y 2.4. de este Procedimiento, o de la existencia de una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, conforme a lo establecido en el numeral 2.6. de este Procedimiento.

Cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos sea remota, la entidad demandada o convocada no reconocerá el derecho en sus estados financieros ni lo revelará como activo contingente. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso no reconocerá la obligación en sus estados financieros ni la revelará como pasivo contingente.

Cuando sea posible o probable la pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos; se profiera la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial; o se efectúe el pago del reembolso, se tendrá en cuenta el siguiente tratamiento contable.

(…)

3.2. Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables

La entidad demandada o convocada registrará los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso registrará la provisión relacionada con la obligación debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

Para establecer el valor del derecho de reembolso o de la provisión, las entidades utilizarán una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de provisiones. En ningún caso, el valor registrado como derecho o como provisión por el reembolso podrá exceder el valor registrado como provisión en la entidad demandada o convocada conforme a lo establecido en el numeral 2.4. de este Procedimiento.

Cuando el valor del derecho y de la provisión se calcule como el valor presente de los recursos que serán reembolsados, estos se ajustarán financieramente como mínimo al final del periodo contable. Para tal efecto, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditará la subcuenta 480248-Actualización financiera de derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 4802-FINANCIEROS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará la subcuenta 580401-Actualización financiera de provisiones de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La medición del derecho de reembolso y de la provisión se revisará cuando se obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo. La entidad demandada o convocada registrará los mayores valores del derecho de reembolso debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso registrará los mayores valores de la provisión debitando la subcuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

(…)

3.3. Derechos de reembolso relacionados con sentencias condenatorias ejecutoriadas, laudos arbitrales definitivos condenatorios o actas de conciliación extrajudicial

Cuando exista una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad demandada o convocada registrará la cuenta por cobrar relacionada con la liquidación del derecho de reembolso y la entidad que deba efectuar el reembolso registrará la cuenta por pagar correspondiente, según lo señalado a continuación:

a) Si el valor liquidado es igual que el valor del derecho, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

b) Si el valor liquidado es mayor que el valor del derecho, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor liquidado, y acreditará el saldo de la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS. La diferencia se registrará en la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará el saldo de la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

c) Si el valor liquidado es menor que el valor del derecho, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor liquidado, y acreditará el saldo de la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS. La

diferencia se registrará debitando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si el ingreso se registró en el periodo contable, o la subcuenta 589037-Pérdida en la actualización de los derechos de reembolso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS si el ingreso se registró en periodos contables anteriores.

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará el saldo de la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor liquidado. La diferencia se registrará acreditando la subcuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483190-Provisiones diversas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

3.4. Pago del reembolso

Con el pago del reembolso, la entidad que deba efectuarlo debitará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta del activo que identifique el recurso usado para el pago.

Si los recursos son recibidos por la entidad demandada o convocada para que esta realice el pago del valor determinado en la sentencia condenatoria ejecutoriada, el laudo arbitral definitivo condenatorio o el acta de conciliación extrajudicial, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Para el registro del pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad aplicará lo establecido en el numeral 2.7. de este Procedimiento.

Ahora bien, si los recursos son recibidos directamente por el demandante o convocante, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(…)

4. REGISTRO DEL EMBARGO, TÍTULO JUDICIAL Y PAGO DE SENTENCIA CONDENATORIA EJECUTORIADA CON EL TÍTULO JUDICIAL

Si, en el desarrollo de los procesos judiciales, se ordena una medida cautelar de embargo a las cuentas bancarias de la entidad o a las cuentas de una tesorería centralizada, se registrarán los efectos de la medida cautelar en cada una de sus fases, a saber: registro del embargo, apertura del título judicial y pago de la sentencia con título judicial.

4.1. Registro del embargo

Cuando, con base en la información recibida de la autoridad judicial, el banco informe sobre la ejecución de la orden de embargo a las cuentas bancarias de la entidad demandada o a las cuentas de la tesorería centralizada, la entidad o la tesorería centralizada reclasificará el efectivo, para lo cual debitará la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

4.2. Apertura del título judicial

Cuando la cuenta bancaria pertenezca a la entidad demandada, con la apertura del título judicial, esta debitará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y acreditará la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias establece el tratamiento contable que deben aplicar las entidades para el registro de los hechos económicos relacionados con, entre otros, las demandas en las que las pretensiones económicas se refieran a efectivo; el derecho de reembolso relacionado con las demandas interpuestas en contra de la entidad; y los embargos, constitución de depósitos judiciales y pago de la condena con los mismos.
De conformidad con lo anterior, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

1. Reconocimiento contable de las provisiones por litigios y demandas, con una probabilidad de pérdida alta y con estimación de fecha de terminación del proceso superior al periodo contable.

De conformidad con lo señalado en la Norma de provisiones, se reconocerán como tales, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en

relación con su cuantía o fecha de vencimiento; y señala dicha Norma que un hecho económico que puede ser objeto de reconocimiento como provisión es, entre otros, los litigios y demandas en contra de la entidad.

En este sentido, si la entidad establece que la obligación que se desprende del proceso judicial o arbitral es probable, esto es, que la probabilidad de pérdida del litigio es más alta que la probabilidad de no pérdida, registrará una provisión conforme a lo señalado en el numeral 2.4. del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

El valor por el que debe medirse inicialmente la provisión, conforme a lo señalado en el acápite de medición inicial de la Norma y en el Procedimiento, será el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Ello con independencia de que se prevea que la terminación del proceso judicial tenga lugar en un periodo contable posterior.

Lo anterior, teniendo en cuenta también la característica cualitativa de oportunidad que señala que la información financiera de propósito general es oportuna cuando se pone a disposición de los usuarios antes de que pierda su capacidad para cumplir los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

Así las cosas, no es viable realizar el reconocimiento contable diferido o periódico de las provisiones generadas por procesos judiciales, en tanto la entidad deberá reconocer y revelar el valor total estimado dentro del periodo contable en el que se informa y no considerando su posible efecto en el futuro.

2. Tratamiento contable de recursos embargados a la ANM correspondientes a regalías, que por tal embargo no han sido transferidos al SGR

Previo al tratamiento del embargo de los recursos correspondientes a regalías, se tiene que la ANM debió registrar su recaudo y liquidación con un débito en subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240702-Regalías de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debió registrar las regalías recaudadas por la ANM que no han sido giradas al SGR debitando la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 131402-Minerales de la cuenta 1314-REGALÍAS.

Ahora bien, si en el contexto de un proceso judicial a la ANM le embargaron recursos que estaban en sus cuentas bancarias correspondientes a regalías, deberá reconocer este hecho económico conforme a lo señalado en el numeral 4 del Procedimiento

contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

De conformidad con lo anterior, la ANM debió reclasificar el efectivo con un débito en la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Una vez los recursos sean consignados en la cuenta de depósitos judiciales del Banco Agrario del juzgado o despacho judicial respectivo, se registrará la constitución del depósito judicial, para lo cual la entidad debitará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y acreditará la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO.

La ANM deberá revelar en las notas a sus estados financieros que dichos recursos corresponden a regalías y que por motivo del embargo no se ha realizado su traslado al SGR. Adicionalmente, ambas entidades deberán mantener el registro de la cuenta por pagar y de la cuenta por cobrar correspondiente a las regalías, hasta que se realice su giro al SGR o se obtenga nueva información que dé lugar a otro reconocimiento contable.

3. Entidad que debe realizar el reconocimiento contable de las demandas en las que se controvierta temas asociados a regalías, y en las que en caso de ordenar su devolución o reintegro a los terceros, sería el SGR el responsable de su restitución.

La entidad que debe realizar el reconocimiento contable de los procesos judiciales es la entidad que actúa como parte demandante o demandada en el respectivo proceso judicial.

En este sentido, si la Agencia Nacional de Minería es quien actúa como demandante o demandada en los procesos judiciales, con independencia de que estén en litigio temas asociados a regalías, le corresponderá realizar el respectivo reconocimiento contable del proceso judicial.

Ahora bien, si le corresponde al Sistema General de Regalías realizar la restitución de los recursos que le fueron transferidos, con el objeto de que la Agencia Nacional de Minería cumpla con el reintegro o devolución a los terceros, se configura el derecho de reembolso ya que la Agencia Nacional de Minería podrá exigir al Sistema General de Regalías el reembolso de los recursos para cancelar el laudo o la sentencia condenatoria ejecutoriada, aun cuando el Sistema General de Regalías no sea parte del litigio.

Así las cosas, el hecho económico relativo al reembolso se reconocerá atendiendo al numeral 3 del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

De esta manera, la Agencia Nacional de Minería reconocerá de forma simultánea el numeral 2 y 3 del procedimiento contable en mención, es decir, reconocerá el hecho económico de la demanda impetrada en su contra (numeral 2) y así mismo, reconocerá el derecho de reembolso que ostenta (numeral 3). Por su parte, el Sistema General de Regalías, deberá reconocer la obligación de reembolso (numeral 3).

Por consiguiente, ambas entidades deberán atender al siguiente tratamiento contable respecto al derecho de reembolso, frente a una obligación probable, recalcando nuevamente que solo la Agencia Nacional de Minería, como entidad demandada, debe aplicar de forma simultánea el numeral 2 del procedimiento mencionado.

- Registro del derecho de reembolso frente a una obligación probable

La Agencia Nacional de Minería registrará los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Por su parte, el Sistema General de Regalías registrará la provisión relacionada con la obligación debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

- Registro del derecho de reembolso frente a una sentencia condenatoria ejecutoriada en contra de la Agencia Nacional de Minería

Cuando exista una sentencia condenatoria ejecutoriada, la Agencia Nacional de Minería registrará la cuenta por cobrar relacionada con la liquidación del derecho de reembolso, y el Sistema General de Regalías registrará la cuenta por pagar correspondiente, conforme a lo señalado en el numeral 3.3. del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

- Pago del reembolso

Con el pago del reembolso, el Sistema General de Regalías debitará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN

INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta del activo que identifique el recurso usado para el pago.

Si los recursos son recibidos por la Agencia Nacional de Minería para que esta realice el pago del valor determinado en la sentencia condenatoria ejecutoriada, el laudo arbitral definitivo condenatorio o el acta de conciliación extrajudicial, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Para el registro del pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad aplicará lo establecido en el numeral 2.7. del Procedimiento.

Ahora bien, si los recursos son recibidos directamente por el demandante, la Agencia Nacional de Minería debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Conforme a lo anterior, es preciso señalar que ambas entidades deberán establecer un adecuado flujo de información para el respectivo reconocimiento contable del derecho y la obligación de reembolso, y para el oportuno reporte de las operaciones recíprocas.

***

CONCEPTO No. 20251100021141 DEL 05-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones Cuentas por pagar Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Momento del reconocimiento contable de las cuentas por pagar derivadas de sentencias judiciales ejecutoriadas, cuyos acreedores fallecieron

Doctora
JESSICA JOHANA QUIROZ CASTRO
Subdirectora Financiera
U.A.E. de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010021692 del 28 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"…Actualmente, tenemos varios casos pendientes, derivados de procesos judiciales en contra de la entidad, relacionados con la imposibilidad de pago debido al fallecido de los titulares del derecho pensional (acreedores) y la no presentación de beneficiarios para reclamar, así como la ausencia de escritura pública o sentencia de sucesión por causa de muerte.

Cuando, en el curso de un proceso judicial o una vez ejecutoriada la sentencia declarativa que ordena el pago, el causante de la prestación fallece, los procesos quedan en un estado de suspensión. Esto nos obliga a mantener la provisión contable en principio de forma indefinida. Tales casos deben permanecer inactivos y están bajo la responsabilidad de la Subdirección de Determinación de Derechos Pensionales, lo que impide su trámite de pago a través de la Subdirección de Nómina de Pensionados. Esto se debe a que, al no existir beneficiarios o herederos conocidos, el área misional

declara mediante un acto administrativo la pérdida del interés jurídico en el asunto, imposibilitando la expedición de la orden o el reconocimiento del pago.

Dado que en principio el derecho real de herencia subsiste indefinidamente, ya que puede ser reclamado en cualquier tiempo, la entidad se encuentra en una situación compleja en la que debe mantener una provisión contable de forma permanente y sin límite de tiempo.

(…)

De acuerdo con lo anterior, es fundamental contar con claridad cuando se presenten provisiones o cuentas por pagar relacionadas con acreedores fallecidos, especialmente en aquellos casos que no se evidencien herederos que puedan acreditar un derecho. En tales circunstancias, es posible ajustar o cancelar estos saldos en los estados financieros, considerando que ya no existiría un compromiso de pago de la obligación dineraria con la posibilidad de revertir esta operación ante un probable desembolso futuro de acuerdo con el riesgo e incertidumbre que se presenta.

Por lo tanto, se consulta lo siguiente:

1. En el caso de los procesos judiciales en contra de la entidad terminadas con sentencia ejecutoriada, ¿Es correcto o NO seguir reconociendo en la contabilidad estos acreedores fallecidos como una provisión contable, más específicamente una cuenta por pagar? En caso afirmativo, ¿por cuánto tiempo debe permanecer la provisión contable o cuenta por pagar una vez existe sentencia ejecutoriada?

2. ¿En caso de que se puedan retirar de la provisión contable o cuenta por pagar, ¿sería posible reconocer estos acreedores fallecidos en cuentas de orden para su control y cuáles serían estas cuentas contables?

3. Si se retira de la provisión, ¿cuál sería el registro contable que se debería realizar para el retiro de estas provisiones o cuentas por pagar, considerando que corresponden a la vigencia actual y vigencia anterior?

4. Ante la incertidumbre que en todo caso va a existir, ¿cuál sería la forma de revertir la baja de la provisión contable o cuenta por pagar, si se diera el caso, en el momento en que se presente un heredero?".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, establece:

"ARTÍCULO 192. CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS O CONCILIACIONES POR PARTE DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Cuando la sentencia imponga una condena que no implique

el pago o devolución de una cantidad líquida de dinero, la autoridad a quien corresponda su ejecución dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, adoptará las medidas necesarias para su cumplimiento.

Las condenas impuestas a entidades públicas consistentes en el pago o devolución de una suma de dinero serán cumplidas en un plazo máximo de diez (10) meses, contados a partir de la fecha de la ejecutoria de la sentencia. Para tal efecto, el beneficiario deberá presentar la solicitud de pago correspondiente a la entidad obligada.

Las cantidades líquidas reconocidas en providencias que impongan o liquiden una condena o que aprueben una conciliación devengarán intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia o del auto, según lo previsto en este Código".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(…)

3.5. Baja en cuentas

5. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

(…)

3.6. Revelaciones

(…)

9. Si la entidad infringe los plazos o incumple con el pago del principal, intereses o cláusulas de reembolso, revelará a) los detalles de esa infracción o incumplimiento, b) el valor en libros de las cuentas por pagar relacionadas al finalizar el periodo contable y c) la corrección de la infracción o renegociación de las condiciones de las cuentas por pagar antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

10. Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar, se revelará la ganancia reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas.

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son

ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

(…)

12. Las provisiones se reclasificarán al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las resoluciones 418 y 442 de 2023, describe la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, de la siguiente manera: "Representa el valor de las operaciones por conceptos no contemplados en las cuentas relacionadas anteriormente".

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701- LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

(…)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una

cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan...”

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, señala, los hechos económicos deben reconocerse en el momento en que suceden, esto es, tratándose de obligaciones, en el momento en que surjan, con independencia del instante en que se produce la salida del flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estas.

Por su parte, la Norma de cuentas por pagar señala que se reconocerán como tales las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 192 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, las entidades públicas deben cumplir con las sentencias o conciliaciones mediante las cuales se les imponga una condena. En este sentido, como las entidades deben pagar dichas obligaciones, esperan la salida de flujo financiero por estas.

Conforme a lo anterior, y de acuerdo con lo señalado en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar.

Así las cosas, las obligaciones a cargo de la entidad derivadas de sentencias proferidas en su contra, deben reconocerse en el momento en el que la entidad las adquiera, es decir, en el momento en que surjan a la vida jurídica y estén en cabeza de la entidad, lo cual ocurre cuando la respectiva providencia en la que se liquida la condena adquiera firmeza, porque es en dicho momento en que se tiene una obligación de la cual se espera la salida de flujo financiero.

Ahora bien, con posterioridad al reconocimiento de las cuentas por pagar, habrá lugar a realizar su baja en cuentas, total o parcialmente, cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

Por otra parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica, como, entre otras: a) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio; b) obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; y c) obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la ley ha establecido su cruce o eliminación. En tal sentido, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.
Establecido lo anterior, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

Pregunta 1

Se reitera que de acuerdo con lo señalado en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad debe registrar el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar.

Así las cosas, es preciso señalar que el hecho de que el deudor haya fallecido no significa *per se*, que la entidad no se desprenderá de flujo financiero para cancelar la obligación, en tanto, como se mencionó en la consulta, los herederos de dicho deudor pueden cobrar dichas obligaciones a cargo de la entidad.

Por otro lado, se precisa que la CGN no define los casos en que se extinguen las obligaciones para las entidades; tampoco señala los términos en que prescriben los derechos o caduca la acción de cobro para los acreedores; ni establece los términos de los que se desprenda que no será probable que la entidad deba desprenderse de recursos para cancelar dichas obligaciones, en tanto dichos asuntos corresponde evaluarlos a la respectiva entidad, con el apoyo de su área jurídica.

Preguntas 2 y 3

De conformidad con lo señalado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; esto es, tratándose de los pasivos, cuando deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

Adicionalmente, como se señaló en párrafos anteriores, con posterioridad a su reconocimiento, procederá la baja en cuentas de las obligaciones reconocidas por la entidad cuando sobre las mismas no exista probabilidad de salida de recursos que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio. De allí que si la entidad establece que sobre las cuentas por pagar de que trata la consulta no existe ninguna probabilidad de salida de recursos, procederá su baja en cuentas, caso en el cual, podrá registrarlas, para efectos de control, en la cuenta acreedora de control 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

Pregunta 4

Si la entidad realiza la baja en cuentas de una cuenta por pagar y, posteriormente, se presenta un heredero para recibir el pago de la acreencia, y la entidad está en la obligación de realizar tal pago, implica que se cometió un error contable, en tanto la entidad no contaba con información suficiente de que no tendría que desprenderse del flujo financiero para cancelar la obligación.

Así las cosas, se reitera que el hecho de que la entidad no tenga certeza de que le cobrarán la obligación, no es una causal para dejar de reconocer o dar de baja en cuentas sus cuentas por pagar.

***

CONCEPTO No. 20251100022371 DEL 16-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones Cuentas por pagar Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Entidad a la que le corresponde realizar el registro contable de los procesos judiciales Registro de la provisión contable por procesos judiciales Momento del reconocimiento contable de las cuentas por pagar derivadas de providencias judiciales ejecutoriadas

Doctora
ANA CECILIA MESA ECHAVARRÍA
Santiago de Cali Nacional

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010026932 del 29 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta dirigida por la peticionaria al doctor Antonio Sanguino Páez Director (E), del Departamento Administrativo de la Función Pública, señaló:

"De la manera más atenta solicito que se resuelva de fondo el derecho de petición que radiqué el 15 de mayo y que fue resuelto por el doctor HAROLD ISRAEL HERREO SUAREZ.

(…)

De igual manera, dejó por fuera y de responder de fondo, el tema específico de provisión contable que debe hacer el DISTRITO ESPECIAL DE CALI, es decir sus funcionarios públicos, a fin de con esas reservas pagar las sentencias que adjunto.

Diga de fondo por favor si es obligatorio provisionar o no por parte del Distrito especial de Cali, de conformidad a la Ley 448 de 1998 , las sentencias por las que fueron condenados.

Agradezco contestar de fondo conforme a los principios y reglas que aplican a los subordinados de los distintos organismos de Estado que están en la rama ejecutiva, como política pública.

(…)

Los puntos anteriores favor responderlos de fondo, al igual que las preguntas que le formule que están bajo su competencia de FUNCIÓN PÚBLICA por tratarse de funciones que adelantan por funcionarios que laboran en la rama ejecutiva".

En la respuesta del doctor Harold Israel Herreo Suárez, director jurídico del Departamento Administrativo de la Función Pública, referida en la consulta de la peticionaria, se señaló:

"Ahora bien, en relación con el tema específico de provisión se dará traslado a la Contaduría General de la Nación, no obstante, podrá tener en cuenta que la citada autoridad reglamentó mediante Resolución 080 de 2021 el procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señalando lo siguiente:

'2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo. Los mayores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta

537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790- PROVISIONES DIVERSAS. Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o la subcuenta 480826-Recuperaciones de la cuenta 4808- INGRESOS DIVERSOS si el gasto se registró en periodos contables anteriores'.

La transcripción determina que la provisión de los procesos judiciales se realiza cuando el apoderado de la Entidad califica el riesgo procesal como probable, en relación con las sentencias ejecutoriadas, la Contaduría General de la Nación en la Resolución 080 de 2021, determina lo siguiente:

'2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan, teniendo en cuenta lo siguiente:

a) Si el valor liquidado es igual que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o de la subcuenta 279015- Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002-Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

b) Si el valor liquidado es mayor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015- Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta 589012- Sentencias o en la subcuenta 589013-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5890- GASTOS DIVERSOS.

c) Si el valor liquidado es menor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015- Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o en la subcuenta 537302- Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 480826-Recuperaciones de la cuenta 4808- INGRESOS DIVERSOS si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

Si los intereses no se tuvieron en cuenta en la estimación de la provisión, se registrarán debitando la subcuenta 580447-Intereses de sentencias o la subcuenta 580453-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditando la subcuenta 246091- Intereses de sentencias o la subcuenta 246092-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

Si las costas procesales no se tuvieron en cuenta en la estimación de la provisión o se originaron en procesos judiciales de cobro, se registrarán debitando la subcuenta 511166-Costas procesales de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.'

Acorde con lo anterior, la Dirección Jurídica concluye que las sentencias ejecutoriadas no se provisionan contablemente, lo que se debe realizar es constituir una cuenta por pagar'.

CONSIDERACIONES

La Ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 53. CAPACIDAD PARA SER PARTE. Podrán ser parte en un proceso:

1. Las personas naturales y jurídicas.
2. Los patrimonios autónomos.
3. El concebido, para la defensa de sus derechos.
4. Los demás que determine la ley.

ARTÍCULO 54. COMPARECENCIA AL PROCESO. Las personas que puedan disponer de sus derechos tienen capacidad para comparecer por sí mismas al proceso. Las demás deberán comparecer por intermedio de sus representantes o debidamente autorizadas por estos con sujeción a las normas sustanciales".

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, establece:

"ARTÍCULO 159. CAPACIDAD Y REPRESENTACIÓN. Las entidades públicas, los particulares que cumplen funciones públicas y los demás sujetos de derecho que de acuerdo con la ley tengan capacidad para comparecer al proceso, podrán obrar como demandantes, demandados o intervinientes en los procesos contencioso administrativos, por medio de sus representantes, debidamente acreditados.

La entidad, órgano u organismo estatal estará representada, para efectos judiciales, por el Ministro, Director de Departamento Administrativo, Superintendente, Registrador Nacional del Estado Civil, Procurador General de la Nación, Contralor General de la República o Fiscal General de la Nación o por la persona de mayor jerarquía en la entidad que expidió el acto o produjo el hecho.

El Presidente del Senado representa a la Nación en cuanto se relacione con la Rama Legislativa; y el Director Ejecutivo de Administración Judicial la representa en cuanto se relacione con la Rama Judicial, salvo si se trata de procesos en los que deba ser parte la Fiscalía General de la Nación.

En los procesos sobre impuestos, tasas o contribuciones, la representación de las entidades públicas la tendrán el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales en lo de su competencia, o el funcionario que expidió el acto.

En materia contractual, la representación la ejercerá el servidor público de mayor jerarquía de las dependencias a que se refiere el literal b), del numeral 1 del artículo 2o de la Ley 80 de 1993, o la ley que la modifique o sustituya. Cuando el contrato o acto haya sido suscrito directamente por el Presidente de la República en nombre de la Nación, la representación de esta se ejercerá por el Director del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República.

Las entidades y órganos que conforman el sector central de las administraciones del nivel territorial están representadas por el respectivo gobernador o alcalde distrital o municipal. En los procesos originados en la actividad de los órganos de control del nivel territorial, la representación judicial corresponderá al respectivo personero o contralor.

(…)

ARTÍCULO 192. CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS O CONCILIACIONES POR PARTE DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Cuando la sentencia imponga una condena que no implique el pago o devolución de una cantidad líquida de dinero, la autoridad a quien corresponda su ejecución dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, adoptará las medidas necesarias para su cumplimiento.

Las condenas impuestas a entidades públicas consistentes en el pago o devolución de una suma de dinero serán cumplidas en un plazo máximo de diez (10) meses, contados a partir de la fecha de la ejecutoria de la sentencia. Para tal efecto, el beneficiario deberá presentar la solicitud de pago correspondiente a la entidad obligada.

Las cantidades líquidas reconocidas en providencias que impongan o liquiden una condena o que aprueben una conciliación devengarán intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia o del auto, según lo previsto en este Código".

Sobre la personalidad jurídica de los Concejos Municipales, la Sección Segunda del Consejo de Estado, en providencia de 19 de enero de 2006, con ponencia del Consejero Tarsicio Cáceres Toro, expuso:

"En relación con EL CONCEJO MUNICIPAL la ley no les ha otorgado personalidad jurídica y por ello es que la ENTIDAD TERRITORIAL a la que pertenecen -que si tiene personalidad- debe ser vinculada en el proceso. Ahora, una situación especial se presenta por cuanto en ese caso se ha demandado en nulidad un ACUERDO expedido por el Concejo Municipal y, de ahí, se deriva el interés que tiene esa Corporación administrativa en la defensa del acto administrativo jurídico que expidió; por eso, en algunos procesos de corte similar -fuera de notificar al representante legal del municipio- se ha ordenado notificar o comunicar al Presidente del Concejo Municipal para conozca de la situación y pueda tomar algunas medidas. En el sub-lite al admitir la demanda se ordenó la notificación de la decisión al Presidente del Concejo Municipal y de ahí su limitada intervención en proceso, sin que ello signifique reconocerle personalidad jurídica a dicha Corporación administrativa. Ahora, dada la impugnación de su acuerdo, en caso de prosperidad, podría tener determinados alcances" (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

(…)

12. Las provisiones se reclasificarán al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(…)

En caso de que existan múltiples entidades demandadas frente a un mismo proceso, cada entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso en la parte que estime le corresponda. Lo anterior, con independencia de la probabilidad de pérdida de todo el proceso y de que se espere el reembolso parcial o total por parte de un tercero.

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701- LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

(…)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo

condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan..." (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señala que con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se debe evaluar la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

Dicha evaluación y el posterior registro contable, si a ello hubiere lugar, corresponde a la entidad que actúa en el proceso como parte demandada, esto es, corresponde a aquella con la cual se constituyó la relación jurídica procesal en el marco del proceso judicial.

Así las cosas, como es la entidad territorial la que es vinculada al proceso judicial, y no el concejo municipal, en tanto estos carecen de personalidad jurídica y por lo tanto, capacidad para ser parte, será a esta a quien corresponda realizar el reconocimiento contable del respectivo proceso judicial, lo cual incluye el registro de la provisión y el posterior registro de la cuenta por pagar.

Respecto al registro de la provisión contable por procesos judiciales, se tiene que el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señala que la entidad deberá registrar una provisión, si una vez realizada la evaluación de la probabilidad de pérdida del litigio, establece que la obligación es probable, esto es, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida.

Por otro lado, respecto al registro de la cuenta por pagar por procesos judiciales, de acuerdo con lo señalado en el Procedimiento en mención, se tiene que cuando la respectiva providencia en la que se liquida la condena adquiera firmeza, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial, como una cuenta por pagar, para lo cual, la entidad comparará el valor reconocido como provisión con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan, de manera que la provisión contable previamente registrada sea eliminada de los estados financieros.

Lo anterior, en atención a que cuando la respectiva providencia en la que se liquida la condena adquiere firmeza, se disipa la incertidumbre de la obligación respecto a su cuantía y fecha de vencimiento; y como en virtud de lo consagrado en el artículo 192

del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, las entidades públicas deben cumplir con las sentencias o conciliaciones mediante las cuales se les imponga una condena, esperan la salida de flujo financiero por estas.

Por lo cual, no es viable seguir registrando una provisión contable, en tanto la Norma de provisiones, establece que se reconocerán como tales, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento, sino que hay lugar al registro del pasivo como una cuenta por pagar, en tanto la Norma de cuentas por pagar señala que se reconocerán como tales las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Sobre el particular, es pertinente señalar que el procedimiento para la incorporación de una partida que cumple las condiciones esenciales para su reconocimiento como pasivo de la entidad, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si por ejemplo, una obligación cumple con los criterios para su reconocimiento como provisión o cuenta por pagar en los estados financieros de una entidad territorial, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de relevancia y representación fiel, deberá registrarse contablemente; pero ello no define aspectos jurídicos relacionados con su cobro, ni establece a quién corresponde realizar el pago de la obligación.

Lo anterior, en atención a que puede suceder, que pese a que a una entidad corresponda el reconocimiento contable de un proceso judicial, lo cual incluye el registro de la provisión y la posterior cuenta por pagar, sea a otra a quien corresponda realizar el pago de tal obligación. De allí que el Procedimiento contable referido señale un acápite dedicado al derecho de reembolso, que es el derecho legal que tiene la entidad demandada a exigir que otra entidad le reembolse a la entidad demandada o le pague directamente al demandante una parte o la totalidad del desembolso necesario para cancelar la sentencia condenatoria ejecutoriada.

Así las cosas, al igual que lo manifestó el Departamento Administrativo de la Función Pública, se precisa que respecto a sus inquietudes relacionadas con el pago de las sentencias, será la Alcaldía y el Concejo de Santiago de Cali quienes deberán absolverlas.

***

CONCEPTO No. 20251100032161 DEL 22-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones Recursos del Régimen de prima media con prestación definida administrados por Colpensiones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Tratamiento contable de procesos judiciales con probabilidad remota

Doctora
MARÍA ISABEL VELA PÉREZ
Profesional Máster con funciones de Contador
Colpensiones
Bogotá D. C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010037342 del 30 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En su comunicación solicita a la CGN:

"emitir concepto sobre la viabilidad en la aplicación de la política definida e implementada por la entidad, esto es, contabilizar en cuentas contingentes – cuenta 9120 – LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS – los procesos judiciales clasificados como remotos con el fin de llevar un control del inventario total de los procesos judiciales en contra de esta entidad".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan lo siguiente:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

(…)

4. Las obligaciones pueden ser probables, posibles o remotas. Una obligación es probable cuando la probabilidad de ocurrencia es mayor que la probabilidad de no ocurrencia, lo cual conlleva al reconocimiento de una provisión. Una obligación es posible cuando la probabilidad de ocurrencia es menor que la probabilidad de no ocurrencia, lo cual conlleva a la revelación de un pasivo contingente. Una obligación es remota cuando la probabilidad de ocurrencia del evento es prácticamente nula, en este caso no se reconocerá un pasivo ni será necesaria su revelación como pasivo contingente.

(…)

CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS

(…)

3. RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES

(…)

3.3. Reconocimiento y medición de provisiones relacionadas con obligaciones pensionales

5. Las provisiones relacionadas con procesos judiciales por reconocimiento de obligaciones pensionales o por el ajuste de su valor, que impliquen reconocimiento retroactivo, se medirán de acuerdo con la Norma de provisiones, afectando el gasto en el resultado del periodo en cada uno de los fondos.

(…)

3.5. Revelaciones

8. Cada fondo revelará lo siguiente:

(…)

f) el valor de los pasivos contingentes, según lo establecido en la Norma de pasivos contingentes, por los procesos judiciales en contra sobre reconocimiento de obligaciones pensionales o el ajuste de su valor siempre que dichos procesos impliquen

reconocimiento retroactivo y que la obligación sea posible, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del proceso sea más baja que la probabilidad de no pérdida.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

4.1. Políticas contables

1. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la preparación y presentación de los estados financieros.

2. Las políticas contables establecidas por la Contaduría General de la Nación y contenidas en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno dan lugar a estados financieros que contribuyen a la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

3. Las políticas contables serán aplicadas por la entidad de manera uniforme para hechos económicos que sean similares. No obstante, en algunos casos específicos, se permitirá que la entidad, considerando lo definido en dicho Marco y a partir de juicios profesionales, seleccione y aplique una política contable para el reconocimiento de un hecho económico. En este caso, la entidad seleccionará y documentará la política atendiendo las características cualitativas de la información financiera de propósito general.

(…)

5. La entidad no puede rectificar políticas contables seleccionadas o aplicadas inapropiadamente mediante la revelación de las políticas contables utilizadas, ni mediante la utilización de notas u otro material explicativo. Si la entidad ha seleccionado o aplicado inapropiadamente una política contable, seguirá lo establecido en esta Norma, para la corrección de errores" (subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

2.2. Obligación remota

Cuando la entidad establezca que la obligación es remota, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es prácticamente nula, este hecho no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad.

La probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos será objeto de seguimiento cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable para determinar la obligación continúa siendo remota o pasa a ser posible o probable caso en el cual se aplicará lo dispuesto en el numeral 2.3 o 2.4 de este Procedimiento.

(…)

2.3. Obligación posible

Cuando se establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, la entidad revelará la obligación como un pasivo contingente.

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión (…)" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de recursos del régimen de prima media con prestación definida administrados por Colpensiones remite a la Norma de provisiones para el tratamiento contable de los procesos judiciales. A su vez, la Norma de provisiones define que una obligación es remota cuando la probabilidad de ocurrencia del evento es prácticamente

nula y que, en este caso, no se reconocerá un pasivo ni será necesaria su revelación como pasivo contingente.

Adicionalmente, la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores plantea que hay políticas contables que la CGN define desde el marco normativo. En este caso, la entidad debe implementar en su manual de políticas, la política contable definida por la CGN en el marco normativo. Por otra parte, hay casos en los cuales el marco normativo permite a la entidad la definición de políticas contables, en cuyo caso la elección debe documentarse.

Con base en lo anterior, el no reconocimiento ni revelación de las obligaciones remotas es una política contable definida en el marco normativo. Por ello, la entidad no puede definir una política contable distinta. De esta manera, se observa que la entidad aplica la política contable de forma inadecuada, lo que es considerado un error contable que no se puede rectificar ni sustentar en el control del inventario de los procesos judiciales. Por tanto, la entidad seguirá lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores para la corrección de este error.

Ahora bien, es necesario señalar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para ser revelada en los estados financieros es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho.

***

CONCEPTO No. 20251100046891 DEL 29-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los pasivos por los eventos de riesgo en Colpensiones como administradora y los derechos en los Fondo de Reservas Pensionales

Doctora
MARÍA ISABEL VELA PÉREZ
Profesional máster con funciones de contador
Administradora Colombiana de Pensiones – COLPENSIONES
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010043212 del 2 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta que con la aplicación de las Resoluciones 342 y 343, a partir del 1° de enero de 2024, los conceptos que se registraban en la cuenta 310601-Capital de los fondos de reserva de pensiones (cuenta en donde se registraban los eventos de riesgo) pasaron a ser reconocidos directamente en cuentas de resultado y que los saldos registrados en dicha cuenta se reclasificaron a la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-resultados de ejercicios anteriores, de manera atenta solicitamos la expedición de una nueva dinámica contable para el registro de los eventos de riesgo en los Fondos de Reserva de Pensiones, considerando que se presentan las siguientes situaciones:

- Ajustes de cuantías de eventos de riesgo registrados en años anteriores en la cuenta 310601 – Capital de los fondos de pensiones.
- Ajustes de cuantías de eventos de riesgo registrados en cuentas de resultado en el año 2024 y en la vigencia. Algunos de estos ajustes se generan por causas diferentes a errores.
- Recuperaciones de los eventos de riesgo por compensaciones en el pago de la nómina de pensionados y cobros de cartera.
- Reversiones de eventos de riesgo porque se demuestra que no existió el evento de riesgo o por orden de un juez.

- Los conceptos por los cuales se han realizado registros contables de eventos de riesgo a la fecha corresponden a: pago de las pensiones de vejez a servidores públicos que fueron incluidos en nómina de pensionados sin acreditar su retiro del servicio, fraude interno y externo, mayores valores girados, pago de incapacidades improcedentes, prescripciones de cuotas partes, entre otros".

Posteriormente, el 29 de octubre de 2025 se realizó una mesa de trabajo con la entidad en donde se indica que, con la entrada en vigencia de las resoluciones 342 y 343, Colpensiones registra la cuenta por cobrar en la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros a la administradora y un ingreso en la subcuenta 411790-Otros recursos destinados a la financiación del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por Colpensiones. Cuando se reporta las recuperaciones, se revisa el evento de riesgo que se registró y, si fue durante la misma vigencia, se cancela la cuenta por cobrar y el ingreso reconocido, pero si corresponde a una vigencia anterior, se cancela la cuenta por cobrar contra la 310901-Utilidades o excedentes acumulados. Colpensiones aclara que al generar el auxiliar de la cuenta 138410-Derechos cobrados por terceros se desagrega uno a uno los deudores y el causante del evento de riesgo, y que el valor que reconocen como provisión corresponde al mismo valor de la cuenta por cobrar que tienen registrados los fondos, por lo que, en la medida que el fondo va disminuyendo el derecho vía compensación, en la administradora se disminuye el pasivo por provisión por el mismo valor.

Además, señalan que, como los fondos de pensiones no pueden asumir los gastos relacionados con los eventos de riesgo, le corresponde a la administradora reconocer la obligación por provisión para cubrir el riesgo de no recuperar los recursos.

También indicó que cuando estos casos suceden, Colpensiones tiene que entrar a efectuar el cobro correspondiente de esos eventos de riesgo, para lo cual, por política, se definió que la entidad tiene un plazo de cinco años para realizar el cobro. Si pasado los cinco años Colpensiones no logra recuperar estos derechos, tiene que trasladar los recursos a los fondos para cancelar la cuenta por cobrar. Por esta razón, la administradora registra una provisión y en el fondo una cuenta por cobrar a la administradora. Se aclara que el registro se realiza cuando se materializa el riesgo, esto es, cuando se efectúa el pago indebido.

Adicionalmente, en atención al compromiso de la mesa de trabajo, el 12 de noviembre de 2025 la CGN recibió la comunicación con radicado N° 20250010056292, donde Colpensiones señala lo siguiente:

"Teniendo en cuenta las consideraciones anteriores, frente a la consulta realizada por la Contaduría General de la Nación respecto a si Colpensiones puede establecer la probabilidad de recuperación de los eventos de riesgo una vez se materializa el evento, informamos lo siguiente:

Dado que las pérdidas derivadas de eventos de riesgo operativo tienen su origen en fallas operativas que no deben impactar los recursos de los Fondos de reservas pensionales, Colpensiones en su calidad de Administradora del Régimen de Prima Media con Prestación Definida registra la totalidad de las pérdidas por eventos de riesgo operacional en cuentas de gasto independientemente de la probabilidad de recuperación. Paralelamente, en el Fondo de Reserva Pensional de Vejez se contabiliza la correspondiente cuenta por cobrar a la Administradora.

Este lineamiento se ajusta a la normatividad vigente expedida por la Superintendencia Financiera de Colombia (SFC), la cual establece que ´Las pérdidas por eventos de riesgo operacional que afecten el estado de resultados deben registrarse como gastos en el período en que se materialicen. Las recuperaciones deben registrarse como ingresos en el período en que se hagan efectivas´. En este orden de ideas, utilizar una metodología para la cual el registro de la pérdida de los eventos de riesgo dependa de la probabilidad de recuperación, no estaría alienado con la normativa de la SFC por cuanto no contempla esta distinción en el registro de eventos de riesgo o que el registro esté sujeto a la recuperación futura.

La SFC ha sido enfática en los requerimientos de información a Colpensiones asociados a la gestión de eventos de riesgo, que, dada la normatividad vigente frente a la administración de los recursos de la seguridad social, las pérdidas originadas por fallas operativas de la Administradora deben ser asumidas con sus propios recursos y no con los recursos de los fondos de reservas pensionales.

En este sentido, en comunicación 2017067042-007-000, la SFC estableció que 'las pérdidas originadas por eventos de riesgo se originan en fallas operativas de la Administradora, que efectivamente tienen su origen en el desarrollo de su objeto social, no debe olvidarse que en ningún caso el reconocimiento de dichos eventos puede afectar los recursos de los fondos de las reservas de pensiones administrados por esta'

Así mismo, mediante oficio radicado No. 2017067042-018-000 del 08 de junio de 2018, la SFC requirió a Colpensiones el envío cuatrimestral de la siguiente información:

1. Saldo de la cuenta por pagar al Fondo de Reserva Pensional al cierre del cuatrimestre.
2. Registro de nuevos eventos de riesgo operativo durante el periodo (si aplica).
3. Valor y método de recuperación de saldos durante el periodo.
4. Valor trasladado al Fondo de Reserva de Vejez.
5. Saldo por recuperar al cierre del cuatrimestre.

En este mismo sentido, la CGN en respuesta a la consulta elevada por Colpensiones según radicado 2017000064011 indicó, que según lo dispuesto en el artículo 7° de la Ley 797 de 2003 que modificó el artículo 20° de la Ley 100 de 1993, el Fondo de Reservas de pensiones no puede afectarse con gastos administrativos u otros distintos, por tanto, se requiere que la Administradora de pensiones reconozca el gasto por los

eventos de riesgo. En este orden de ideas, Colpensiones registra los eventos de riesgo como sus recuperaciones, conforme con la dinámica contable especificada por la CGN.

Conforme con lo expuesto, el registro de los eventos de riesgo operativo bajo una metodología que dependa de la probabilidad de recuperación se aparta de los lineamientos que sobre la materia ha impartido la SFC toda vez que dicha normativa no contempla que los eventos de riesgo operativo puedan ser registrados con sujeción a su recuperación, sino que, como ya se mencionó, deben ser reconocidos de manera íntegra en el momento en que se materializan".

CONSIDERACIONES

El Decreto 4121 de 2011 señala lo siguiente:

"ARTÍCULO 2°. Objeto. De conformidad con el artículo 155 de la Ley 1151 de 2007, la Administradora Colombiana de Pensiones - Colpensiones, hace parte del Sistema General de Pensiones y tiene por objeto la administración estatal del Régimen de Prima Media con Prestación Definida, las prestaciones especiales que las normas legales le asignen, y la administración del Sistema de Ahorro de Beneficios Económicos Periódicos de que trata el Acto Legislativo 01 de 2005, en los términos que determine la Constitución y la ley, en su calidad de entidad financiera de carácter especial.
ARTÍCULO 3°. Régimen Legal. Las operaciones de la Administradora Colombiana de Pensiones - Colpensiones, se regirán por el presente Decreto, el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y sus estatutos.

La supervisión y vigilancia estará a cargo de la Superintendencia Financiera de Colombia, quien en cumplimiento de sus objetivos legales propenderá para que Colpensiones cumpla con las funciones establecidas en el presente decreto y en la normatividad vigente" (subrayado fuera de texto).

La Circular Externa 100 de 1993, expedida por la Superintendencia Financiera de Colombia, en el capítulo XXXI sobre el Sistema integral de Administración de Riesgos (SIAR), establece:

"PARTE I. GENERALIDADES DEL SISTEMA INTEGRAL DE ADMINISTRACIÓN DE RIESGOS (SIAR)

(...)

1.1. SIAR

Las entidades de las que trata el subnumeral 1.2 de la presente Parte deben diseñar, implementar y mantener el SIAR.

(…)

1.2. Ámbito de aplicación

Las entidades vigiladas deben diseñar, implementar y mantener un SIAR, respecto de todos los riesgos inherentes al desarrollo del negocio, siguiendo los parámetros mínimos señalados en la presente Parte, tanto a nivel individual como consolidado.

2. Definiciones

Las siguientes definiciones se tendrán en cuenta para los fines de la presente Circular:

2.1. Riesgo Operacional (RO)

Es la posibilidad de que la entidad incurra en pérdidas por las deficiencias, fallas o inadecuado funcionamiento de los procesos, la tecnología, la infraestructura o el recurso humano, así como por la ocurrencia de acontecimientos externos asociados a éstos. Incluye el riesgo legal.

2.1.1. Riesgo legal

Es la posibilidad de pérdida en que incurre una entidad al ser sancionada u obligada a indemnizar daños como resultado del incumplimiento de normas o regulaciones y obligaciones contractuales.

El riesgo legal surge también como consecuencia de fallas en los contratos y transacciones, derivadas de actuaciones malintencionadas, negligencia o actos involuntarios que afectan la formalización o ejecución de contratos o transacciones. Aplica a todas las actividades e incluye a terceros que actúen en representación de la entidad respecto de los procesos y/o actividades tercerizadas.
(…)

3. ESTRUCTURA DE GOBIERNO DE RIESGOS

(…)

3.2. Elementos del SARO

(…)

3.2.5. Registro de eventos de riesgo operacional

(…)

3.2.5.2 Criterios específicos para el registro de eventos de riesgo operacional

En adición a lo establecido en el numeral 3.2.5.1. del presente Capítulo, las entidades vigiladas deben identificar y cuantificar los conceptos de pérdidas brutas, recuperaciones no procedentes de seguros y recuperaciones originadas por el pago de indemnizaciones de seguros para todos los eventos de pérdidas operacionales.

Las recuperaciones sólo podrán utilizarse para reducir las pérdidas cuando se haya recibido el pago efectivo, para lo cual las entidades deben contar con los debidos comprobantes. Los derechos de cobro no califican como recuperaciones.

Las entidades deben utilizar la fecha de contabilización del evento para construir el conjunto de registros sobre pérdidas Tipo A. En el caso de contingencias legales, la fecha de contabilización será aquella en la que se constituye una provisión para dicha contingencia en el estado de situación financiera, con su reflejo correspondiente en el estado de resultados.

Las pérdidas causadas por un evento de riesgo operacional común o por varios eventos de riesgo operacional relacionados a lo largo del tiempo, pero contabilizadas en el transcurso de varios años, deben asignarse a los años correspondientes en la base de datos sobre pérdidas, en consonancia con su tratamiento contable.

a) Cargos directos en las cuentas de estados de resultados de la entidad, incluidos cargos por deterioro, así como amortizaciones contables debido a eventos de riesgo operacional.

b) Costos incurridos como consecuencia de un evento, incluyendo gastos externos con una relación directa al evento por riesgo operacional (por ejemplo, gastos legales directamente relacionados al evento y comisiones pagadas a los asesores, abogados o proveedores) y costos de reparación o reemplazo incurridos para restaurar la posición que prevalecía antes del evento de riesgo operacional.

c) Provisiones o reservas contabilizadas con impacto en las cuentas de estados de resultados de la entidad contra el impacto potencial de pérdidas por riesgo operacional.

d) Los efectos económicos negativos contabilizados en el ejercicio contable como consecuencia de eventos de riesgo operacional que afecten a los flujos de caja y los demás estados financieros de ejercicios contables anteriores (pérdidas por diferencias temporales). Estas pérdidas se deben incluir en el registro de eventos de riesgo operacional cuando se deban a eventos que abarquen más de un ejercicio contable y generen riesgo legal.

(…)

PARTE III. MEDICIÓN Y/O REPORTE ESTÁNDAR DE LOS RIESGOS

(…)

4. MODELO DE MEDICIÓN Y REGISTRO DE EVENTOS DE RIESGO OPERACIONAL

(…)

4.2. Registro de eventos de riesgo operacional

4.2.1. Ámbito de aplicación

Todas las entidades sometidas a la inspección y vigilancia de la SFC, con excepción de las oficinas de Representación de instituciones financieras y reaseguradoras del exterior, deben cumplir las instrucciones contenidas en el presente subnumeral.

(…)

4.3. Revelación contable

Sin perjuicio de las demás exigencias en materia de revelación contable, cuando las pérdidas ocasionadas por la ocurrencia de un evento de riesgo operacional afecten el estado de resultados, deben registrarse en cuentas de gastos en el período en el que se materializo la pérdida.

Las recuperaciones por concepto de riesgo operacional, cuando afecten el estado de resultados, deben registrarse en cuentas de ingreso en el periodo en el que se haga efectiva la recuperación" (subrayado fuera de texto).

Sobre la normativa contable, la Resolución 343 de 2022 señala lo siguiente:

"ARTÍCULO 6º. Vigencia. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, de conformidad con el artículo 119 de la Ley 489 de 1998, y tiene aplicación a partir del 1º de enero de 2024.

Parágrafo. El 1º de enero de 2024, los saldos registrados por los fondos de pensiones administrados por Colpensiones en la subcuenta 310601-Capital de los fondos de pensiones administrados por Colpensiones de la cuenta 3106-CAPITAL DE LOS FONDOS DE PENSIONES ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES se reclasificarán a la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, salvo los aportes recibidos por el Fondo de Vejez provenientes del Fondo de Solidaridad Pensional por afiliados a los que no se les ha reconocido la pensión, los cuales se reclasificarán a la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Adicionalmente, los saldos registrados en la subcuenta 310602-Recaudos de cotizaciones en proceso de la cuenta 3106-CAPITAL DE LOS FONDOS DE PENSIONES ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES se reclasificarán a la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Finalmente, los saldos registrados en la subcuenta 310603-Cotizaciones por devolver a terceros de la cuenta 3106-CAPITAL DE LOS FONDOS DE PENSIONES ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES se reclasificarán a la subcuenta 240730-Cotizaciones recibidas por Colpensiones pendientes de devolver o transferir a terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(…)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(…)

4. Las obligaciones pueden ser probables, posibles o remotas. Una obligación es probable cuando la probabilidad de ocurrencia es mayor que la probabilidad de no ocurrencia, lo cual conlleva al reconocimiento de una provisión. Una obligación es posible cuando la probabilidad de ocurrencia es menor que la probabilidad de no ocurrencia, lo cual conlleva a la revelación de un pasivo contingente. Una obligación es remota cuando la probabilidad de ocurrencia del evento es prácticamente nula, en este caso no se reconocerá un pasivo ni será necesaria su revelación como pasivo contingente.

5. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

6. Las provisiones se utilizarán solo para afrontar los desembolsos para los cuales fueron originalmente reconocidas.

(…)

6.2. Medición inicial

13. Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Dicha estimación tendrá en cuenta los desenlaces asociados de mayor probabilidad, la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbres y los informes de expertos, entre otros.

(…)

6.3. Medición posterior

20. Las provisiones se revisarán cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable, y se ajustarán afectando el resultado del periodo para reflejar la mejor estimación disponible" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En el entendido que Colpensiones, como entidad financiera de carácter especial, debe dar aplicación al Capítulo XXXI de la Circular Externa 100 de 1993 de la SFC e implementar el Sistema de Administración de Riesgo Operacional (SARO), reconocerá el riesgo operacional atendiendo los lineamientos de la Norma de provisiones de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, teniendo en cuenta lo siguiente:

1. En los Fondos de Reservas Pensionales

Dado que la materialización del riesgo operativo se da con la salida de recursos por pago de las pensiones de vejez a servidores públicos que fueron incluidos en la nómina de pensionados sin acreditar su retiro del servicio, fraude interno o externo, mayores valores girados, pago de incapacidades improcedentes, entre otros, en los Fondos de Reservas Pensionales se efectuarán los siguientes registros contables:

1.1. Reconocimiento de la cuenta por cobrar

Una vez se identifique la materialización del riesgo, en el Fondo de Reservas Pensionales se reconocerá una cuenta por cobrar al tercero al que se le han girado los recursos sin cumplir los requisitos, de forma indebida o por fraude, debitando la subcuenta 132590-

Otros recursos destinados a la financiación del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por Colpensiones de la cuenta 1325-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5123-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES, si el desembolso se realizó durante el mismo periodo contable donde se causó el gasto, o 411790-Otros recursos destinados a la financiación del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por Colpensiones de la cuenta 4117-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES, si el gasto fue reconocido en un periodo contable anterior.

Cuando haya transcurrido el tiempo que tiene Colpensiones para efectuar el cobro y entonces Colpensiones deba efectuar el giro de los recursos, en el Fondo de reservas Pensionales se realiza cancelación del tercero inicial y se reconoce a Colpensiones como tercero deudor.

Ahora bien, cuando se trate de prescripción de cuotas partes, en los Fondos de Reservas Pensionales se cancela el derecho reconocido y se reconoce la cuenta por cobrar a Colpensiones, por lo que se debita la subcuenta 132590-Otros recursos destinados a la financiación del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por Colpensiones y se acredita la 132501-Cuotas partes de pensiones, de la cuenta 1325-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES.

1.2. Recepción de los recursos y cancelación de la cuenta por cobrar

Cuando en los Fondos de Reservas Pensionales se reciba los recursos se reconocerá un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 132590-Otros recursos destinados a la financiación del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por Colpensiones de la cuenta 1325-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES.

No obstante, si los recursos son recaudados por Colpensiones como administradora, en los Fondos de Reservas Pensionales se debita la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y se acredita la subcuenta 132590-Otros recursos destinados a la financiación del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por Colpensiones de la cuenta 1325-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES. Cuando Colpensiones gire los recursos a los Fondos de Reservas Pensionales, se reconocerá un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES

FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

2. Colpensiones en calidad de administradora

Una vez se identifique la materialización del riesgo, esto es, que se giren recursos de forma incorrecta, Colpensiones evaluará la probabilidad de desembolsar recursos a los Fondos de Reservas Pensionales por la no recuperación de estos, con el fin de identificar si existe una obligación probable, posible o remota.

2.1. Obligación remota

Cuando Colpensiones establezca que la obligación es remota, esto es, que la probabilidad de desembolsar recursos a los fondos es prácticamente nula, este hecho no será objeto de reconocimiento ni de revelación en la información financiera de Colpensiones.

2.2. Obligación posible

Cuando Colpensiones establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de desembolsar recursos a los Fondos de Reservas Pensionales es menor que la probabilidad de no hacerlo, Colpensiones revelará la obligación como un pasivo contingente.

Además, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, este se registrará debitando la subcuenta 990590-Otros pasivos contingentes por cobra de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta 919090-otros pasivos contingentes de la cuenta 9190-OTROS PASIVOS CONTINGENTES.

2.3. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de desembolsar recursos a los Fondo de Reservas Pensionales es mayor que la probabilidad de no hacerlo, reconocerá un gasto y un pasivo por provisión debitando la subcuenta 537390-Otras provisiones diversas de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279090-Otras provisiones diversas de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS, por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente con los Fondos de Reservas Pensionales, para lo cual se tendrá en cuenta la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbre, entre otros.

Con posterioridad al reconocimiento, cuando exista evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable, Colpensiones ajustará el valor de la provisión en la subcuenta 279090-Otras provisiones diversas de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS contra la subcuenta 537390-Otras provisiones

diversas de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, cuando el gasto haya sido registrado en el mismo período, o 483190-Provisiones diversas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES, si corresponde a la disminución de un gasto reconociendo en períodos contables anteriores.

2.4. Reversiones de eventos de riesgo

Para la cancelación de las cuentas de orden, se debitará la subcuenta 919090-otros pasivos contingentes de la cuenta 9190-OTROS PASIVOS CONTINGENTES y acreditará la subcuenta 990590-Otros pasivos contingentes por cobra de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Por su parte, cuando se recupere los recursos o Colpensiones no deba trasladar recursos a los fondos por orden de un juez, Colpensiones debitará la subcuenta 279090-Otras provisiones diversas de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 537390-Otras provisiones diversas de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, cuando la reversión se efectúe en el mismo período contable en el que se haya reconocido el gasto, o 483190-Provisiones diversas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES, si corresponde a un gasto reconocido en períodos contables anteriores.

2.5. Reconocimiento de la obligación cierta

Cuando finalmente se determine el valor que Colpensiones debe trasladar a los Fondos de Reservas Pensionales, debitará la subcuenta 279090-Otras provisiones diversas de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

2.6. Giro de los recursos al Fondo de Reservas Pensionales

Una vez Colpensiones gire los recursos a los Fondos de Reservas Pensionales debitará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2.7. Recuperación de los recursos por parte de Colpensiones

Si con posterioridad Colpensiones recupera los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

2.8. Recaudo de derechos a favor de los Fondos de Reservas Pensionales

Cuando Colpensiones recaude recursos que cancelan derechos reconocidos en los Fondos de Reservas Pensionales debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Posteriormente, cuando gire los recursos a los fondos, debitará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. Saldos por eventos de riesgo registrados en años anteriores

Los saldos por eventos de riesgo registrados hasta el 31 de diciembre de 2023 en la subcuenta 310601-Capital de los fondos de pensiones administrados por Colpensiones de la cuenta 3106-CAPITAL DE LOS FONDOS DE PENSIONES ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES, en cumplimiento de lo dispuesto por el parágrafo del artículo 6 de la Resolución 343 de 2022, el 1 de enero de 2024 se debieron reclasificar a la subcuenta que correspondía de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, salvo los aportes recibidos por el Fondo de Vejez provenientes del Fondo de Solidaridad Pensional por afiliados a los que no se les había reconocido la pensión, los cuales se reclasificaban a la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

***

CONCEPTO No. 20251110045981 DEL 03-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Provisiones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los hechos económicos relacionados con las reservas técnicas en las EPS y EPSI.

2	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los hechos económicos relacionados con las reservas técnicas en las EOC.

Señores
Representantes legales y contadores
Entidades promotoras de salud (EPS), entidades promotoras de salud indígenas (EPSI) y entidades obligadas a compensar (EOC)

Mediante comunicación enviada por correo electrónico a la Contaduría General de la Nación (CGN) el 14 de agosto de 2024, la Superintendencia Nacional de Salud (SNS) solicitó, entre otros aspectos, crear subcuentas para el registro de 1) las reservas técnicas liquidadas pendientes de pago dado que, en la mayoría de los casos, más del 80% de los gastos se estaban reconociendo en subcuentas con denominación "otros", y 2) la liberación de las reservas técnicas.

A partir de las mesas de trabajo efectuadas con la SNS y el análisis realizado, se evidencia la necesidad de emitir el presente concepto general sobre el tratamiento contable de los hechos económicos relacionados con las reservas técnicas en las EPS, EPSI y las EOC. Lo anterior, dadas las funciones de la CGN contenidas en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996 de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por ella, así como de ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa.

CONSIDERACIONES

a. Regulación sobre las modalidades de pago

El Decreto 780 de 2016 define las modalidades de pago aplicables en los acuerdos de voluntades en los siguientes términos:

"Artículo 2.5.3.4.2.3. Modalidades de pago aplicables en los acuerdos de voluntades. En los acuerdos de voluntades se podrá escoger y pactar libremente una o varias modalidades de pago, de acuerdo con el objeto contractual y las obligaciones a cargo de las partes para los servicios y tecnologías en salud incluidos en el Plan de Beneficios de Salud o en el Plan de Intervenciones Colectivas. Para ello, podrán acordar, entre otras, las siguientes:

1. Pago individual por caso, conjunto integral de atenciones, paquete o canasta: Modalidad prospectiva en las cuales se acuerda por anticipado el pago de una suma fija, como valor a reconocer en cada caso atendido, ligados a un evento, condición o condiciones en salud relacionadas entre sí, las cuales son atendidas con un conjunto definido de servicios y tecnologías de salud.

2. Pago Global prospectiva: Modalidad de pago por grupo de personas determinadas, mediante la cual se pacta por anticipado el pago de una suma fija global para la prestación de servicios o el suministro de tecnologías en salud a esa población durante un periodo de tiempo definido, cuya frecuencia de uso es ajustada por el nivel de riesgo en salud y el cambio de los volúmenes de la población estimados en el acuerdo de voluntades.

3. Pago por capitación: Modalidad de pago prospectiva que aplica para la prestación o provisión de la demanda potencial de un conjunto de servicios y tecnologías en salud, que se prestan o proveen en los servicios de baja complejidad, mediante la cual las partes establecen el pago anticipado de una suma fija por usuario, dentro de una población asignada y previamente identificada, durante un período de tiempo determinado.

4. Pago por evento: Modalidad de pago retrospectiva que aplica para la prestación y provisión de servicios y tecnologías en salud, mediante la cual las partes acuerdan una suma fija por cada unidad suministrada para la atención de los requerimientos en salud de una persona".

Ahora bien, el literal d) del artículo 13 de la Ley 1122 de 2007, por la cual se hacen algunas modificaciones en el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones, dispone:

"d. Las Entidades Promotoras de Salud EPS de ambos regímenes, pagarán los servicios a los Prestadores de Servicios de salud habilitados, mes anticipado en un 100% si los contratos son por capitación. Si fuesen por otra modalidad, como pago por evento, global prospectivo o grupo diagnóstico se hará como mínimo un pago anticipado del 50% del valor de la factura, dentro de los cinco días posteriores a su presentación. En caso de no presentarse objeción o glosa alguna, el saldo se pagará dentro de los treinta días (30) siguientes a la presentación de la factura, siempre y cuando haya recibido los recursos del ente territorial en el caso del régimen subsidiado. De lo contrario, pagará dentro de los quince (15) días posteriores a la recepción del pago. El Ministerio de la

Protección Social reglamentará lo referente a la contratación por capitación, a la forma y los tiempos de presentación, recepción, remisión y revisión de facturas, glosas y respuesta a glosas y pagos e intereses de mora, asegurando que aquellas facturas que presenten glosas queden canceladas dentro de los 60 días posteriores a la presentación de la factura" (subrayado fuera de texto).

b. Regulación sobre reservas técnicas

El Decreto 780 de 2016, Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, define las instrucciones relacionadas con las reservas técnicas con el propósito de mantener una provisión adecuada para garantizar el pago de la prestación de servicios de salud, en los siguientes términos:

"Artículo 2.5.2.2.1.2 Alcance y ámbito de aplicación. Las normas del presente Capítulo aplican a todas las Entidades Promotoras de Salud (EPS), a las organizaciones de economía solidaria vigiladas por la Superintendencia Nacional de Salud que se encuentran autorizadas para operar el aseguramiento en salud, a las Entidades Adaptadas al Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS) y a las Cajas de Compensación Familiar, que operan en los regímenes contributivo y/o subsidiado independientemente de su naturaleza jurídica.

(…)

Artículo 2.5.2.2.1.9 Reservas técnicas. Las entidades a que hace referencia el artículo 2.5.2.2.1.2 del presente decreto tienen la obligación de calcular, constituir y mantener actualizadas mensualmente las siguientes reservas técnicas, las cuales deberán acreditarse ante la Superintendencia Nacional de Salud, conforme al artículo 2.5.2.2.1.10 del presente decreto:

1. Reserva para obligaciones pendientes. Tiene como propósito mantener una provisión adecuada para garantizar el pago de la prestación de servicios de salud del Sistema de Seguridad Social en Salud que están a cargo de las entidades a que hace referencia el artículo 2.5.2.2.1.2 del presente decreto.

Esta reserva comprende tanto los servicios de salud ya conocidos por la entidad como los ocurridos pero aún no conocidos, que hagan parte del plan obligatorio de salud y de los planes complementarios, así como las incapacidades por enfermedad general.

1.1. La reserva de obligaciones pendientes y conocidas se debe constituir en el momento en que la entidad se entere por cualquier medio, del hecho generador o potencialmente generador de la obligación.

La Superintendencia Nacional de Salud para efectos de la inspección, vigilancia y control, definirá la clasificación y desagregación de estas reservas.

El monto de la reserva a constituir debe corresponder al valor estimado o facturado de la obligación de acuerdo con la información con la que se cuente para el efecto. Tratándose de la autorización de servicios y sin que por ello se entienda extinguida la obligación, la reserva se podrá liberar en los plazos que defina la Superintendencia Nacional de Salud, con base en el estudio que realice sobre los servicios autorizados y no utilizados.

1.2. La reserva de obligaciones pendientes aún no conocidas, corresponde a la estimación del monto de recursos que debe destinar la entidad para atender obligaciones a su cargo ya causadas pero que la entidad desconoce.

Para la constitución de esta reserva se deben utilizar metodologías que tengan en cuenta el desarrollo de las obligaciones, conocidas como métodos de triángulos. Para el cálculo de esta reserva la entidad deberá contar como mínimo con tres (3) años de información propia y se deberá constituir mensualmente.

(…)

Parágrafo. El valor que las entidades responsables de pago giren en cumplimiento de lo establecido en el literal d) del artículo 13 de la Ley 1122 de 2007 sobre las facturas presentadas para el cobro por la prestación de servicios de salud, deben ser registrados como menor valor del requerido de la reserva.
(…)

Artículo 2.5.2.4.2.10 Condiciones de capacidad financiera. Para su permanencia, las Entidades Promotoras de Salud indígenas deberán demostrar las condiciones financieras que dieron lugar a la habilitación para operar, mediante el cumplimiento, como mínimo, de las siguientes obligaciones:

(…)

4. Reserva técnica y registro de obligaciones. Las Entidades Promotoras de Salud Indígenas, deberán constituir mensualmente y mantener la reserva técnica para autorización de servicios y registrar como obligación el 100% del valor de las facturas radicadas por servicios cobrados, de conformidad con las siguientes reglas:

4.1 Reserva técnica para autorizaciones de servicio o provisión. Corresponde al valor de las autorizaciones expedidas y no cobradas y de obligaciones generadas sobre hechos conocidos por cualquier medio que puedan potencialmente generar una obligación relacionada con los servicios del Plan de Beneficios.

La reserva técnica por servicios autorizados se debe mantener hasta por un plazo de cinco (5) meses, fecha a partir de la cual se desmontará la provisión o reserva en caso de no haber sido radicada la correspondiente factura o cuenta de cobro.

La obligación por servicios cobrados se debe mantener hasta que se extinga la obligación de pago.

4.2 Registro de las obligaciones por servicios cobrados. En el momento en que se presenten facturas al cobro, las EPS Indígenas deberán registrar como obligación el 100% del monto cobrado, liberando el valor correspondiente a la reserva del servicio autorizado, si esta se ha constituido respecto del servicio facturado. La obligación constituida se liberará una vez se extinga la obligación correspondiente a la factura.

En el caso de contratos por capitación, la EPS Indígena deberá registrar mensualmente la obligación por el valor equivalente a un mes de vigencia del contrato. Los pagos se deben efectuar de acuerdo con la normatividad vigente con cargo a la obligación constituida" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 18.2. del artículo 18 de la Resolución 205 de 2020 del Ministerio de Salud y Protección Social, en cuanto a las condiciones financieras de las EPS y EOC en el marco del presupuesto máximo, determina que "La Superintendencia Nacional de Salud definirá el tipo de reservas técnicas asociadas a los recursos del presupuesto máximo a que hace referencia la presente resolución, atendiendo lo establecido en el numeral 1 del artículo 2.5.2.2.1.9 del Decreto 780 de 2016, así como sus condiciones de aplicabilidad y transición".

A su vez, la Circular Externa 002 de 2021, expedida por la SNS, define:

"b) Para la constitución de las reservas técnicas, las cuales están establecidas en el artículo 2.5.2.2.1.9 del Decreto 780 de 2016 y el artículo 18 de la Resolución 205 de 2020, expedida por el Ministerio de Salud y Protección Social, se debe tener en cuenta: 1. Reservas para obligaciones pendientes conocidas y liquidadas: Esta reserva deberá constituirse al 100% desde el momento en que se tiene conocimiento de la factura y liquidación de la factura.

2. Reservas para obligaciones pendientes Conocidas y no liquidadas: Esta reserva debe constituirse desde el momento en que la entidad tiene conocimiento de la generación de la obligación. (…)

3. Reservas para obligaciones pendientes aún no conocidas: Las entidades deben estimar el monto de los recursos que deben destinar para atender todas las obligaciones a su cargo ya causadas, pero que la entidad desconoce" (subrayado fuera de texto).

c. Regulación contable pública

i. Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

La Norma de provisiones de las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, establece:

"6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la empresa que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la empresa, las garantías otorgadas por la empresa, los contratos onerosos, las reestructuraciones y los desmantelamientos.

2. La empresa reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente, ya sea legal o implícita, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(…)

5. Las provisiones pueden tener origen en obligaciones legales o en obligaciones implícitas. Una obligación legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal, mientras que una obligación implícita es aquella que se deriva de actuaciones de la empresa producto de políticas empresariales de conocimiento público, patrones de comportamiento o declaraciones específicas, en las que la empresa ha dado a conocer a terceros, que está dispuesta a asumir ciertas responsabilidades y, como consecuencia, ha creado una expectativa válida de su cumplimiento.

6. Las provisiones se utilizarán solo para afrontar los desembolsos para los cuales fueron originalmente reconocidas.

(…)

13. Las provisiones se reconocerán como un pasivo y un gasto en el resultado del periodo. No obstante, las provisiones por desmantelamientos se reconocerán como un pasivo y como un mayor valor del activo al cual se asocie el desmantelamiento.

14. Las provisiones se reclasificarán al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento.

6.2. Medición inicial

15. Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Dicha estimación tendrá en cuenta los desenlaces asociados de mayor probabilidad, la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbres y los informes de expertos, entre otros.

(…)

6.3. Medición posterior

23. Las provisiones se revisarán cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable, y se ajustarán afectando el resultado del periodo para reflejar la mejor estimación disponible.

(…)

26. Cuando ya no sea probable la salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o a revertir la provisión" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con las resoluciones 437 y 452 de 2024, describe la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD de la siguiente manera:

"Representa el valor estimado de las obligaciones originadas por la prestación de los servicios y tecnologías en salud, con respecto a las cuales se ha establecido que, para cancelarlas, existe la probabilidad de que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos y pueda realizarse una estimación fiable del valor de la obligación. Esta cuenta es de uso exclusivo de las Empresas Promotoras de Salud (EPS).

La subcuenta Giro previo (Db) se afectará con el valor que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, la entidad gire con anterioridad a la auditoría integral".

ii. Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Norma de provisiones de las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, establece:

"6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.
(…)

5. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

6. Las provisiones se utilizarán solo para afrontar los desembolsos para los cuales fueron originalmente reconocidas.

(…)

11. Las provisiones se reconocerán como un pasivo y un gasto en el resultado del periodo. No obstante, las provisiones por desmantelamientos se reconocerán como un pasivo y como un mayor valor del activo al cual se asocie el desmantelamiento.

12. Las provisiones se reclasificarán al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento.

6.2. Medición inicial

13. Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Dicha estimación tendrá en cuenta los desenlaces asociados de mayor probabilidad, la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbres y los informes de expertos, entre otros.

(…)

6.3. Medición posterior

20. Las provisiones se revisarán cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable, y se ajustarán afectando el resultado del periodo para reflejar la mejor estimación disponible.

(…)

23. Cuando ya no sea probable la salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros o potencial de servicio para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o a revertir la provisión" (subrayado fuera del texto).

Asimismo, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD de la siguiente manera:

"Representa el valor estimado de las obligaciones originadas en la prestación de los servicios y tecnologías en salud, con respecto a las cuales se ha establecido que, para cancelarlas, existe la probabilidad de que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos y pueda realizarse una estimación fiable del valor de la obligación.

Esta cuenta es de uso exclusivo de la Unidad de Recursos Administrados-ADRES, las Entidades Obligadas a Compensar (EOC), las entidades que hacen parte los regímenes especiales o exceptuados en salud, las entidades territoriales y los fondos de salud descentralizados.

La subcuenta *Giro previo (Db)* se afectará con el valor que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, la entidad gire con anterioridad a la auditoría integral".

La CGN expidió la Resolución 343 de 2025, por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público y del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, en lo relativo al registro contable de las obligaciones por servicios y tecnologías en salud para las EPS, EPSI y EOC, la cual aplicará a partir del 1º de enero de 2026.

CONCLUSIONES

De acuerdo con las disposiciones legales expuestas se observa que:

i) Existen modalidades de pago de los servicios y tecnologías en salud que se realizan en función del servicio prestado (como es el caso del pago por evento y del pago individual por caso, conjunto integral de atenciones, paquete o canasta) y modalidades de pago que no se realizan en función al servicio prestado (como es el caso del pago por capitación y pago global prospectivo).

ii) Cuando el pago se realiza en función del servicio prestado, se tiene incertidumbre del valor a pagar hasta tanto se haya surtido el proceso de auditoría integral, mientras que, cuando el pago no se realiza en función del servicio prestado, no existe incertidumbre sobre el valor a pagar.

iii) Las EPS y EOC están obligadas a constituir reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud que hagan parte del plan obligatorio de salud, planes complementarios e incapacidades por enfermedad general, así como los financiados con el presupuesto máximo, de la siguiente manera: a) obligaciones pendientes ocurridas no conocidas, b) obligaciones pendientes conocidas y no liquidadas, y c) obligaciones pendientes conocidas y liquidadas. Por su parte, las EPSI están obligadas a a) constituir reservas técnicas por las autorizaciones de servicios expedidas no cobradas y otros hechos conocidos que pueden generar una obligación, y b) reconocer las obligaciones por servicios cobrados.

iv) Las reservas técnicas por obligaciones pendientes conocidas y no liquidadas de las EPS y EOC, así como las reservas técnicas por las autorizaciones de servicios expedidas no cobradas y otros hechos conocidos que pueden generar una obligación para las EPSI, se constituyen en el momento en que la entidad tiene conocimiento de la generación de la obligación. Por su parte, las reservas técnicas por las obligaciones pendientes conocidas y liquidadas de las EPS o EOC, así como el reconocimiento de las obligaciones por servicios cobrados de las EPSI, se realizan con la radicación de la factura.

Por su parte, la regulación contable pública señala que:

i) Se reconocen como provisiones los pasivos a cargo de la empresa o entidad de gobierno que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento, y su contrapartida es un gasto.

ii) Las provisiones se miden por la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación y este valor se revisa cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable. En caso de requerir algún ajuste, este se registra como ingreso o gasto.

iii) Las provisiones se reclasifican al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento.

En este sentido, para el registro de las obligaciones por atención en salud, se tendrá en cuenta si el pago está o no en función del servicio prestado.

1. Cuando el pago está en función del servicio prestado

Para las modalidades de pago de los servicios y tecnologías en salud que se realizan en función del servicio prestado, como el pago por evento y el pago individual por caso, conjunto integral de atenciones, paquete o canasta, se aplicará el siguiente tratamiento

contable.

1.1. Reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos

Con la mejor estimación del valor de la provisión por los servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos, la EPS o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD.

Cuando se tenga nueva información sobre el comportamiento histórico de las obligaciones por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos, la EPS o EOC actualizará el valor de la provisión. Si el valor de la provisión aumenta, la EPS o la EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. Por el contrario, si el valor de la provisión disminuye, la EPS o la EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 483105-Servicios y Tecnologías en Salud de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

1.2. Reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados

Con la mejor estimación del valor de la provisión por los servicios y tecnologías en salud conocidos, ya sea por autorizaciones o por cualquier otro medio que pueda potencialmente generar una obligación, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD.

Cuando se obtenga nueva información sobre las obligaciones conocidas y no liquidadas, la EPS, EPSI o EOC actualizará el valor de la provisión. Si el valor de la provisión aumenta, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. Por el

contrario, si el valor de la provisión disminuye, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 483105–Servicios y Tecnologías en Salud de la cuenta 4831–REVERSIÓN DE PROVISIONES, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

1.3. Servicios y tecnologías en salud prestados por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS)

1.3.1. Radicación de la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS

Cuando se radique la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS, mediante el cual se realicen cobros de prestación de servicios de salud, las EPS, EPSI o EOC deben registrar la provisión por los servicios y tecnologías en salud ya prestados que son objeto de auditoría. El registro de la provisión dependerá de si estos servicios y tecnologías en salud se conocían, o no, previamente por autorizaciones o por cualquier otro medio.

1.3.1.1. Prestación de servicios y tecnologías en salud no conocidos previamente por autorizaciones o por cualquier otro medio

Teniendo en cuenta que las EPS o EOC están obligadas a constituir reservas técnicas por obligaciones pendientes ocurridas no conocidas, mientras que las EPSI no lo están, cada entidad deberá aplicar el registro contable según le corresponda.

1.3.1.1.1. Para las EPS o EOC

Cuando se radique la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS, mediante el cual se realicen cobros de prestación de servicios de salud que no han sido conocidos previamente, la EPS o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. El valor de la provisión corresponderá a la mejor estimación del valor que la EPS o EOC tendría que pagar para cancelar la obligación, para lo cual considerará la información sobre el comportamiento histórico de las devoluciones o glosas no subsanables aceptadas por la IPS.

1.3.1.1.2. Para las EPSI

Cuando se radique la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS, mediante el cual se realicen cobros de prestación de servicios de salud que no han sido conocidos previamente, la EPSI debitará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 537220-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y se acreditará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. El valor de la provisión corresponderá a la mejor estimación del valor que la EPSI tendría que pagar para cancelar la obligación, para lo cual considerará la información sobre el comportamiento histórico de las devoluciones o glosas no subsanables aceptadas por la IPS.

1.3.1.2. Prestación de servicios y tecnologías en salud conocidos previamente por autorizados o por cualquier otro medio

En el momento en que se radique la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS, mediante el cual se realicen cobros de prestación de servicios de salud conocidos previamente, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos no liquidados de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. El valor de la provisión corresponderá a la mejor estimación del valor que la EPS, EPSI o EOC tendría que pagar para cancelar la obligación, para lo cual considerará la información sobre el comportamiento histórico de las devoluciones o glosas no subsanables aceptadas por la IPS.

1.3.2. Actualización de la provisión por servicios y tecnologías en salud

Cuando se obtenga nueva información sobre las obligaciones o una vez surtida la auditoría integral, la EPS, EPSI o EOC actualizará el valor de la provisión. Si el valor de la provisión aumenta, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 537220-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD.

Por el contrario, si el valor de la provisión disminuye, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-

Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 483105-Servicios y Tecnologías en Salud de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores o el reconocimiento de la provisión se hizo conforme a los numerales 1.3.1.1.1. o 1.3.1.2. de este concepto.

1.4. Giro previo

Cuando se efectúe el giro previo a la auditoría integral, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta 273295-Giro previo (Db) de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

1.5. Obligaciones liquidadas pendientes de pago

Con la obligación de pago, una vez surtida la auditoría integral, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, por el valor de las deducciones por retenciones en la fuente, y la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y tipo de régimen al que pertenezca de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, por el valor neto de las facturas auditadas que fueron aceptadas para pago por la EPS, EPSI o EOC, según corresponda al hecho económico presentado.

1.6. Pago de las obligaciones liquidadas

Con la autorización de pago, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta 273295-Giro previo (Db) de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD.

Ahora bien, si el valor de la cuenta por pagar es menor que el valor del giro previo, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta 132290-Otras cuentas por cobrar por la administración de la de seguridad social en salud de la cuenta 1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, si realiza el cobro de la diferencia, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, si la diferencia se cruza con otra obligación, y acreditará la subcuenta 273295-Giro previo (Db) de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. Con el recaudo de la diferencia, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la

subcuenta 132290-Otras cuentas por cobrar por la administración de la de seguridad social en salud de la cuenta 1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

Si, por el contrario, el valor de la cuenta por pagar es mayor que el valor del giro previo, con el pago del excedente, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2. Cuando el pago no está en función del servicio prestado

Para las modalidades de pago de los servicios y tecnologías en salud que no se realizan en función del servicio prestado, como es el caso del pago por capitación y del pago global prospectivo, se aplicará el siguiente tratamiento contable.

2.1. Pago por capitación

Con el giro anticipado de los recursos, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta 190519-Contratos por capitación para servicios y tecnologías en salud de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Al finalizar el mes, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a contratos por capitación o pago global prospectiva según la fuente de financiación de la cuenta 5613-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta 190519-Contratos por capitación para servicios y tecnologías en salud de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, por el valor anticipado.

2.2. Pago global prospectivo

Con la radicación de la factura, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a contratos por capitación o pago global prospectiva según la fuente de financiación de la cuenta 5613-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

Con el pago del abono, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con la liquidación periódica y la verificación del cumplimiento de metas, actividades e indicadores de calidad, si en el cumplimiento se determina un valor inferior al 100% del contrato, la EPS, EPSI o EOC registrará esta diferencia mediante un débito en la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y un crédito en la subcuenta que corresponda a contratos por capitación o pago global prospectiva según la fuente de financiación de la cuenta 5613-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, si el gasto se reconoció en el mismo período contable, o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

Con el pago del saldo, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. Vigencia

El presente concepto general tendrá vigencia a partir del 1 de enero de 2026, dado que las modificaciones a los catálogos generales de cuentas tienen vigencia a partir de esa misma fecha. Por ello, a esa fecha, las empresas o entidades determinarán el valor de los activos o pasivos que deben tener reconocidos conforme a lo establecido en el presente concepto general y los incorporarán, ajustarán, reclasificarán o retirarán, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, en los estados financieros a 31 de diciembre de 2026, se revelará el impacto de la aplicación del presente concepto general sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de las EPS, EPSI o EOC.

En ningún caso, la aplicación de este concepto general implicará la reexpresión retroactiva de los saldos a 31 de diciembre de 2025, que se presentan comparativamente en los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2026.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001161 del 21-01-2025
20251100003451 del 14-02-2025

2.28 ACTIVOS CONTINGENTES

CONCEPTO No. 20251100032381 DEL 25-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos contingentes Pasivos contingentes Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la enajenación temprana de los bienes que se encuentran en proceso de extinción de dominio Tratamiento contable de las devoluciones de recursos por la enajenación temprana de bienes en proceso de extinción de dominio

Doctora
DIANA PAOLA HERRERA RUBIANO
Contratista
Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100033572 del 11 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas (UARIV), entidad identificada con el NIT900490473 y el código de consolidación CHIP 923272438, con posición institucional 41-04-00, solicita su orientación y asesoría en relación con el registro contable de los ingresos generados por la enajenación temprana de bienes sin extinción de dominio y la constitución de la reserva técnica, efectuados por el Fondo de Reparación de Víctimas (FRV), subunidad ejecutora del presupuesto asignado.

Contexto y Justificación

La UARIV fue creada para brindar atención, asistencia y reparación integral a las víctimas del conflicto armado interno colombiano, de acuerdo con la Ley 1448 de 2011 y sus decretos reglamentarios. Dentro de sus funciones, la UARIV administra el FRV,

con posición institucional 41-04-00-00M, encargado de recibir, administrar y monetizar los bienes y recursos provenientes de los postulados o grupos armados ilegales que se sometieron a la justicia transicional, así como de otras fuentes de financiación. El objetivo del fondo es pagar las sentencias judiciales que ordenan la reparación judicial a las víctimas del conflicto armado en Colombia en el marco de los procesos de justicia y paz. La administración de los bienes y su enajenación se fundamenta en las facultades otorgadas al FRV por la Ley 1448 de 2011 y la Ley 975 de2005, Ley de Justicia y Paz.
Enajenación Temprana de Bienes

Dentro de su cometido, el Fondo de Reparación a las Víctimas realiza la enajenación temprana de bienes sin extinción del derecho de dominio, lo cual se refiere a la venta o transferencia de propiedad de un bien antes de que se haya completado el proceso legal que normalmente extinguiría el derecho de dominio del propietario original. Esto puede ocurrir en diversas situaciones, como en el contexto de un proceso de quiebra o en situaciones donde se busca anticipar la venta de un activo antes de que se cumplan ciertas condiciones.

En otros términos, el propietario original sigue teniendo derechos sobre el bien, a pesar de que la UARIV lo haya vendido o transferido. Esto puede llevar a complicaciones legales, ya que los derechos y obligaciones entre las partes involucradas no están del todo claros, lo que puede dar lugar a disputas sobre la propiedad y el uso del bien en cuestión.

Necesidad de Reserva Técnica

Así las cosas, la UARIV actualmente tiene bienes para la venta de los cuales, en el momento de la venta, debe expedir una factura electrónica y a su vez reservar el 30% del valor del ingreso en caso de que la UARIV pierda los derechos sobre el bien.

Desde la Oficina Asesora Jurídica de la Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas se indica que, tal y como se manifestó por parte del Departamento Administrativo para la Prosperidad Social (DPS), no se hace necesario expedir un decreto reglamentario del artículo 61 de la Ley del Plan Nacional de Desarrollo.

Lo anterior, debido a que lo establecido allí responde a un procedimiento de una actuación interna de la entidad, ya que el artículo, por sí solo, faculta a la Unidad para las Víctimas para la constitución de la reserva técnica del 30%, producto de la enajenación temprana de bienes sin extinción del derecho de dominio, así:

‘ARTÍCULO 61. MECANISMOS PARA FACILITAR Y DINAMIZAR LOS PROCESOS DE COMPRA DE TIERRAS POR OFERTA VOLUNTARIA. En el marco del procedimiento de compra por oferta voluntaria de tierras, que se destinarán al fondo de tierras a cargo de la Agencia Nacional de Tierras (ANT), podrán adelantarse las siguientes medidas:
(…)

1. Compra directa de tierras al Fondo de Reparación de Víctimas. La ANT podrá adquirir de manera directa los inmuebles rurales del Fondo para la Reparación de las Víctimas susceptibles de comercialización, de que trata el artículo 54 de la Ley 975 de 2005, los cuales serán adquiridos por el monto fijado mediante avalúo comercial vigente.

(…)

c. Con los dineros producto de la venta, el administrador del Fondo para la Reparación de las Víctimas constituirá una reserva técnica del treinta por ciento (30%), destinada a cumplir las órdenes judiciales de devolución que recaigan sobre los inmuebles objeto de venta (…)'

La importancia de esta solicitud radica en la necesidad de constituir una reserva técnica que corresponda al 30% de los ingresos generados por la enajenación temprana de bienes, sin que ello implique la extinción del derecho de dominio.

Esta medida está alineada con la Ley 2294 de 2023, que establece el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2023 'Colombia Potencia Mundial de la Vida', y en particular, con su Artículo 61, que prescribe mecanismos para agilizar los procesos de adquisición de tierras mediante oferta voluntaria.

Solicitud de Asesoría

Por lo anteriormente expuesto, se solicita su asesoría con el fin de que se indique el procedimiento para realizar los asientos contables relacionados con el registro de la enajenación temprana de bienes sin extinción del derecho del dominio, específicamente en los siguientes aspectos:

1. La facturación de la venta del bien sin extinción de dominio.
2. El registro contable de esa venta del bien sin extinción de dominio.
3. Cómo se constituye y administra la reserva técnica.
4. Cómo se registra la reserva técnica.
5. Qué registros y acciones tomar ante el eventual fallo del juez extinguiendo el dominio al propietario inicial.
6. Qué registros y acciones tomar ante un fallo que no extingue el dominio al propietario inicial pero ese bien ya se ha vendido o transferido a una víctima y se ha generado una factura y todas las implicaciones que eso conlleva".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que

pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley" (Subrayado fuera del texto).

La Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

La Ley 975 de 2005, por la cual se dictan disposiciones para la reincorporación de miembros de grupos armados organizados al margen de la ley, que contribuyan de manera efectiva a la consecución de la paz nacional y se dictan otras disposiciones para acuerdos humanitarios, señala:

"Artículo 17A. Bienes objeto de extinción de dominio. Los bienes entregados, ofrecidos o denunciados por los postulados para contribuir a la reparación integral de las víctimas, así como aquellos identificados por la Fiscalía General de la Nación en el curso de las investigaciones, podrán ser cautelados de conformidad con el procedimiento dispuesto en el artículo 17B de la presente ley, para efectos de extinción de dominio.

Parágrafo 1°. Se podrá extinguir el derecho de dominio de los bienes, aunque sean objeto de sucesión por causa de muerte o su titularidad esté en cabeza de los herederos de los postulados.

Parágrafo 2°. La extinción de dominio de los bienes recaerá sobre los derechos reales principales y accesorios que tenga el bien, así como sobre sus frutos y rendimientos.

Artículo 17B. Imposición de medidas cautelares sobre bienes para efectos de extinción de dominio. Cuando el postulado haya ofrecido bienes de su titularidad real o aparente o denunciado aquellos del grupo armado organizado al margen de la ley al que perteneció, o la Fiscalía haya identificado bienes no ofrecidos o denunciados por los postulados, el fiscal delegado dispondrá la realización de las labores investigativas pertinentes para la identificación plena de esos bienes y la documentación de las circunstancias relacionadas con la posesión, adquisición y titularidad de los mismos. La

Unidad Administrativa Especial para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas – Fondo para la Reparación de las Víctimas – participará en las labores de alistamiento de los bienes susceptibles de ser cautelados, de conformidad con lo establecido en el artículo 11C, y suministrará toda la información disponible sobre los mismos. Esta información será soportada ante el magistrado con función de control de garantías en la respectiva audiencia para la decisión sobre la imposición de medidas cautelares.

(…)

Los bienes afectados con medida cautelar serán puestos a disposición de la Unidad Administrativa Especial para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas –Fondo para la Reparación de las Víctimas–, que tendrá la calidad de secuestre y estará a cargo de la administración provisional de los bienes, mientras se profiere sentencia de extinción de dominio.

Parágrafo 1°. Si la Unidad Administrativa Especial para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas –Fondo para la Reparación de las Víctimas– se encuentra administrando bienes que no tengan medida cautelar, podrá solicitar al magistrado con función de control de garantías, directamente o a través de la Fiscalía General de la Nación, la imposición de medidas cautelares sobre los bienes.

Parágrafo 2°. Cuando la medida cautelar se decrete sobre bienes respecto de los cuales con posterioridad se eleve solicitud de restitución, tales bienes y la solicitud de restitución serán transferidos al Fondo de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas, para efectos de su trámite a través de los procedimientos establecidos en la Ley 1448 de 2011 y su normatividad complementaria, sin que se requiera el levantamiento de la medida cautelar por parte de la magistratura.
(…)

Artículo 54. Fondo para la Reparación de las Víctimas. Adicionado por el Artículo 13 de la Ley 1151 de 2007. Crease el Fondo para la Reparación de las Víctimas, como una cuenta especial sin personería jurídica, cuyo ordenador del gasto será el Director de la Red de Solidaridad Social. Los recursos del Fondo se ejecutarán conforme a las reglas del derecho privado.

El Fondo estará integrado por todos los bienes o recursos que a cualquier título se entreguen por las personas o grupos armados organizados ilegales a que se refiere la presente ley, por recursos provenientes del presupuesto nacional y donaciones en dinero o en especie, nacionales o extranjeras.

(…)

PARÁGRAFO 4°. La enajenación de los bienes sujetos a registro, se efectuará mediante acto administrativo el cual una vez inscrito en la oficina correspondiente constituirá título traslaticio de dominio suficiente" (Subrayado fuera del texto).

La Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022- 2026 'Colombia potencia mundial de la vida', establece:

"ARTÍCULO 61. MECANISMOS PARA FACILITAR Y DINAMIZAR LOS PROCESOS DE COMPRA DE TIERRAS POR OFERTA VOLUNTARIA. En el marco del procedimiento de compra por oferta voluntaria de tierras, que se destinarán al fondo de tierras a cargo de la Agencia Nacional de Tierras (ANT), podrán adelantarse las siguientes medidas:

(…)

3. Compra directa de tierras al Fondo de Reparación de Víctimas. La ANT podrá adquirir de manera directa los inmuebles rurales del Fondo para la Reparación de las Víctimas susceptibles de comercialización, de que trata el artículo 54 de la Ley 975 de 2005, los cuales serán adquiridos por el monto fijado mediante avalúo comercial vigente.

Cuando se trate de inmuebles rurales vinculados a acciones de extinción del derecho de dominio en curso, la ANT los podrá adquirir tempranamente por el precio base de venta definido en el avalúo comercial vigente al momento de la venta. Para ello se aplicará el mecanismo de adquisición temprana establecido a continuación:

a. La Unidad Administrativa para la Reparación Integral de las Víctimas, en su condición de administradora del Fondo para la Reparación de las Víctimas, podrá aplicar su reglamento interno para la enajenación de inmuebles rurales vinculados a acciones de extinción de dominio, siempre y cuando el comprador sea la ANT.

b. Una vez el inmueble sea vendido a la ANT, el administrador del Fondo para la Reparación de las Víctimas deberá informar a la autoridad judicial que conoce del proceso de extinción de dominio.

c. Con los dineros producto de la venta, el administrador del Fondo para la Reparación de las Víctimas constituirá una reserva técnica del treinta por ciento (30%), destinada a cumplir las órdenes judiciales de devolución que recaigan sobre los inmuebles objeto de venta" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(…)

2. PASIVOS CONTINGENTES

2.1. Reconocimiento

1. Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en la información financiera, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

2. Los pasivos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la salida de recursos sea probable y que se obtenga una medición fiable de la obligación, se procederá al reconocimiento del pasivo y del gasto en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

19. Los activos declarados a favor de la Nación se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando la autoridad competente expida el acto administrativo o la sentencia judicial, según corresponda.

(…)

1.3.2. Medición

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

2.1.1. Ingresos por venta de bienes

8. Se reconocerán como ingresos por venta de bienes, los recursos obtenidos por la entidad en el desarrollo de actividades de comercialización de bienes adquiridos o producidos.

9. Los ingresos procedentes de la venta de bienes se reconocerán en la información financiera cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) la entidad ha transferido al comprador, los riesgos y beneficios significativos inherentes de los bienes;

b) la entidad no conserva para sí, ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos (en el grado usualmente asociado con la propiedad) ni retiene el control efectivo sobre estos;

c) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

d) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción; y

e) los costos en los que se haya incurrido, en relación con la transacción, pueden medirse con fiabilidad.

10. Los ingresos y los costos relacionados con una misma transacción se reconocerán de forma simultánea. No obstante, los ingresos no se reconocerán cuando los costos correlacionados no puedan medirse con fiabilidad; en tal caso, cualquier contraprestación ya recibida por la venta de los bienes se reconocerá como un pasivo" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, la CGN emitió el Concepto CGN No 20251100017521 del 9 de mayo de 2025, dirigido al doctor Juan Guillermo Hoyos Pérez, Secretario General de la Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas, en el cual se concluyó sobre el tratamiento contable de bienes recibidos sin extinción de dominio y su enajenación temprana, así:

"Dado que los bienes o recursos que se encuentran en proceso de extinción de dominio no cumplen los criterios de reconocimiento como parte de los activos de la entidad, esto es, no son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; no se incorporan a la información financiera de la UARIV.

Estos bienes se registrarán en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), hasta tanto se culmine el proceso de extinción de dominio y se defina su situación jurídica y destinación.

(…)

Sin embargo, cuando la UARIV defina la enajenación temprana de los bienes que se encuentran en proceso de extinción, la entidad incorporará en su información financiera el activo como inventario e ingreso, para lo cual registrará un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS o 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, según corresponda y un crédito en la subcuenta 442890-Otras transferencias de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS y se medirá a su valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición y si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirá por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Simultáneamente, reversará las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda a la clase de activo vendido de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

(…)

Por lo tanto, cuando se efectué la enajenación de estos bienes se debitará la subcuenta 131604-Bienes producidos o 131606-Bienes comercializados de la cuenta 1316-VENTA DE BIENES y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4204-BIENES PRODUCIDOS o 4210-BIENES COMERCIALIZADOS. Simultáneamente, se reconocerá la salida del inventario mediante un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 6205-BIENES PRODUCIDOS o 6210-BIENES COMERCIALIZADOS y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS o 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

(…)

Ahora bien, cuando se establezca que la obligación de devolver los recursos es posible, esto es, que la probabilidad de tener que devolver los recursos por la enajenación temprana de los bienes en proceso de extinción de dominio o los recursos por la

productividad de los bienes administrados es menor que la probabilidad de no tener que hacerlo, la entidad registrará un pasivo contingente debitando la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS".

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Preguntas 1 y 2. Enajenación temprana de los bienes en proceso de extinción

Es preciso señalar que al respecto la CGN emitió el concepto 20251100017521 del 9 de mayo de 2025 a dicha entidad, indicando que cuando se defina la enajenación temprana de los bienes en proceso de extinción de dominio, la entidad incorporará en su información financiera el activo como inventario y el ingreso, cancelando las cuentas de orden previamente reconocidas.

Cuando se efectué la enajenación de estos bienes registrará un débito en la subcuenta 131606-Bienes comercializados de la cuenta 1316-VENTA DE BIENES y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4210-BIENES COMERCIALIZADOS, al valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos. Simultáneamente, se registrará la salida del inventario mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 6210-BIENES COMERCIALIZADOS y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Ahora bien, según lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política y los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos, que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación, por lo que no es competencia de la CGN establecer lineamientos respecto a la expedición de la facturación de venta en la enajenación temprana de los bienes en proceso de extinción de dominio.

- Preguntas 3 y 4. Reconocimiento contable de la reserva técnica para los bienes en proceso de extinción de dominio que han sido enajenados tempranamente

De conformidad con la Ley 2294 de 2023 cuando se defina la enajenación temprana de bienes vinculados a acciones de extinción del derecho de dominio en curso, con los dineros producto de la venta, la Unidad Administrativa para la Reparación Integral de las Víctimas como administradora del Fondo para la Reparación de las Víctimas constituirá una reserva técnica del treinta por ciento (30%), destinada a cumplir las órdenes judiciales de devolución que recaigan sobre los inmuebles objeto de venta.

Para constituir la reserva técnica, la entidad establecerá las características y condiciones de esta, a efectos de determinar la cuenta del activo donde quedarán registrados tales recursos, bien sea como efectivo y equivalentes al efectivo, inversiones u otros. Ahora bien, es competencia de la entidad definir en sus políticas y procedimientos la administración de dichos recursos.

Para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo de activos en los cuales la entidad defina se constituirá la reserva técnica y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta y cuenta que corresponda de la cual se da salida a los recursos.

Ahora bien, dado que el objetivo de la reserva técnica es cumplir las órdenes judiciales de devolución que recaigan sobre de los bienes objeto de enajenación temprana, la entidad evaluará la probabilidad de tener que realizar la devolución de los recursos, para lo cual, utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de reconocimiento y revelación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Cuando la entidad establezca que la obligación es remota, esto es, que la probabilidad de tener que devolver los recursos es prácticamente nula, este hecho no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad.

Ahora bien, cuando se establezca que la obligación de devolver los recursos es posible, esto es, que la probabilidad de tener que devolver los recursos es menor que la probabilidad de no tener que hacerlo, la entidad registrará un pasivo contingente debitando la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de tener que devolver los recursos por la enajenación temprana de los bienes en proceso de extinción de dominio es más alta que la probabilidad de no hacerlo, la entidad registrará una provisión debitando la subcuenta 537301-Devolución de bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279014-Devolución de bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS, por el valor que probablemente deba reintegrar.

- Pregunta 5. Reconocimiento contable de bienes declarados a favor de la Nación

Si posterior a la enajenación temprana de los bienes en proceso de extinción de dominio, el juez falla a favor de la Nación, la entidad cancelará la provisión, para lo cual debitará la subcuenta 279014-Devolución de bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 537301-Devolución de bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 480890-Otros ingresos

diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

Por su parte, si había constituido un pasivo contingente, con la declaración de los bienes a favor de la Nación la entidad cancelará el registro en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

- Pregunta 6. Reconocimiento contable de las eventuales devoluciones de recursos por la enajenación temprana de bienes en proceso de extinción de dominio o por la devolución de los recursos recibidos por la productividad de los bienes administrados

Si al finalizar el proceso jurídico, la entidad debe devolver los recursos por la enajenación temprana de los bienes en proceso de extinción de dominio o los recursos por la productividad de los bienes administrados, reconocerá la obligación mediante un débito en la subcuenta 279014-Devolución de bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS, cancelando la provisión, o en la subcuenta 589012-Sentencias de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, si no había constituido la provisión o si esta es insuficiente, y un crédito en la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000351 del 10-01-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100020211 del 22-05-2025
20251100020981 del 04-06-2025
20251100026371 del 21-07-2025

2.29 PASIVOS CONTINGENTES

CONCEPTO No. 20251100039911 DEL 15-10-2025		
1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Pasivos contingentes Catálogo General de Cuentas (CGC)
	SUBTEMA	Revelación en cuentas de orden acreedoras de bienes incautados y bienes recibidos en custodia

Señor Teniente Coronel
OMAR LEONARDO VILLALOBOS RINCON
Jefe Contaduría General
Policía Nacional - Dirección Logística y Financiera
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010043332 del 3 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De antemano deseándole éxitos en su gestión, de manera atenta solicito a su despacho un concepto sobre el tratamiento contable de los bienes aprendidos o incautados, teniendo en cuenta las responsabilidades y registros que se desprenden para la Policía Nacional a nivel país, al momento de tomar posesión sobre estos bienes y el hallazgo No 13 del informe de la Contraloría General de la Nación de la auditoría financiera de la vigencia 2024, en la Policía Metropolitana de Neiva MENEV, así:

'Revisados los registros e información contenida en las matrices allegadas por la MENEV, se establece que en la vigencia 2024 la MENEV incautó ciento trece (113) vehículos de transporte terrestre, en tanto que el DEUIL incautó ciento treinta y un (131) vehículos de transporte terrestre; información ésta que a 31-12-2024 no se registra en las correspondientes Cuentas de Orden de la Policía Metropolitana de Neiva, toda vez que la Subcuenta 939090-Otras Cuentas Acreedoras de Control, del Grupo 93-Acreedoras de Control, no registra saldo; dicha Subcuenta en la vigencia 2024 tampoco registra movimiento Crédito y/o Débito.

Situación que NO genera confiabilidad respecto de la información y de los registros de las Cuentas de Orden del Grupo 93-Acreedoras de Control; así mismo, el hecho de no

disponer de registros con el valor de los bienes incautados a terceros - vehículos de transporte terrestre, además de generar confiabilidad respecto de la información contable, también genera incertidumbre respecto del saldo de la subcuenta mencionada a 31 de diciembre de 2024'.

El ente de control supone que el registro o reconocimiento dentro de la información financiera de la institución, debe estar de acuerdo con el catálogo de cuentas de la Resolución 620 de 2015 U.V. emitida por la C.G.N., que define para el reconocimiento que:

'9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: 'Representa el valor de las posibles obligaciones que se originen en la restitución de los bienes aprehendidos o incautados a terceros''.

Partiendo la postura relacionada por parte del ente de control, anteriormente descrita, se hace necesario precisar que los bienes que se incauten o aprendan con ocasión al servicio de Policía y que, por disposición de la autoridad judicial competente, quedan ubicados en las instalaciones de las unidades de Policía, mientras se define su situación administrativa y judicial, no son objeto de uso o administración.

Así las cosas, se realizaron las actividades pertinentes para poder identificar la procedencia de estos elementos con los respectivos soportes documentales, para así determinar las acciones a realizar; donde se encontró que los vehículos que están dentro de las instalaciones de la Unidad de Policía, son recibidos con orden judicial por parte de la Fiscalía General de la Nación, porque están inmersos en diferentes procesos judiciales y esta entidad no tiene espacio para tenerlos o también son vehículos que han sido recuperados como resultado de actuaciones operativas, que en varios casos se están realizando los trámites para su devolución.

De otra parte, al momento de la recepción no existe una manera fiable para determinar el valor de estos bienes o responsabilidades, puesto que son dejados en la Unidad y los soportes documentales no contienen un valor, criterios relevantes para registrar un hecho económico en las cuentas de orden.

Por lo anterior, de manera respetuosa solicitamos su concepto sobre el reconocimiento o no de estos bienes, teniendo en cuenta el origen y temporalidad de los mismos, de acuerdo con los hechos planteados, puesto que esta situación ocurre a nivel nacional".

CONSIDERACIONES

La Ley 1801 de 2016, por la cual se expide el Código Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, señala:

"MEDIOS DE POLICÍA Y MEDIDAS CORRECTIVAS

CAPÍTULO I

MEDIOS DE POLICÍA

ARTÍCULO 149. Medios de Policía. Los medios de Policía son los instrumentos jurídicos con que cuentan las autoridades competentes para el cumplimiento efectivo de la función y actividad de Policía, así como para la imposición de las medidas correctivas contempladas en este Código.

Los medios de Policía se clasifican en inmateriales y materiales.

Los medios inmateriales son aquellas manifestaciones verbales o escritas que transmiten decisiones de las autoridades de Policía.
Son medios inmateriales de Policía:

(…)

10. Incautación.

(…)

ARTÍCULO 164. Incautación. Es la aprehensión material transitoria de bienes muebles, semovientes, flora y fauna silvestre que efectúa el personal uniformado de la Policía Nacional, cuya tenencia, venta, oferta, suministro, distribución, transporte, almacenamiento, importación, exportación, porte, conservación, elaboración o utilización, constituya comportamiento contrario a la convivencia y a la ley. El personal uniformado de la Policía Nacional documentará en un acta el inventario de los bienes incautados, las razones de orden legal que fundamentan la incautación, entregará copia a la persona a quien se le incauten y serán puestos a disposición de las autoridades competentes en el término de la distancia y conforme al procedimiento que para tal fin establezca la Policía Nacional o las autoridades pertinentes de conformidad con la normatividad vigente" (Subrayado fuera del texto).

La Corte Suprema de Justicia, mediante radicado 35.127 del 17 abr. 2013, manifiesto, sobre la cadena de custodia:

"La cadena de custodia es el conjunto de procedimientos encaminados a asegurar y demostrar la autenticidad de los elementos materiales probatorios y evidencia física. Está conformada, entonces, por los funcionarios y personas bajo cuya responsabilidad se encuentren elementos de convicción durante las diferentes etapas del proceso; se inicia con la autoridad que recolecta los medios de prueba desde el momento en que se conoce la conducta punible, y finaliza con el juez de la causa y los diferentes servidores judiciales. Así, al momento de recolectar las evidencias -llamadas a convertirse en prueba en el juicio oral- es necesario registrar en la correspondiente acta

la naturaleza del elemento recogido, el sitio exacto del hallazgo y la persona o funcionario que lo recogió, así como los cambios que hubiere sufrido en su manejo".

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el año 2024, disponen:

"CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

(…)

2. PASIVOS CONTINGENTES

2.1. Reconocimiento

1. Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en los estados financieros. Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o por la no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en los estados financieros, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien sea porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 089 de 2024, vigente para el año 2024, describe le grupo 93 y la cuenta 9306 de la siguiente manera: describe los grupos 91 y 93 y las cuentas 9130 y 9306 de la siguiente manera:

91-PASIVOS CONTINGENTES: "En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan obligaciones posibles surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia quedará confirmada solo si llegan a ocurrir o si no llegan a ocurrir uno o más sucesos futuros inciertos que no estén enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en los estados financieros, bien sea porque no es probable que, por la existencia de la misma y para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio, o bien sea porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad. La entidad registra los pasivos contingentes en cuentas de orden acreedoras cuando es posible realizar una medición" (Subrayado fuera del texto).

9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: "Representa el valor de las posibles obligaciones que se originen en la restitución de los bienes aprehendidos o incautados a terceros".

93-ACREEDORAS DE CONTROL: "En esta denominación, se incluyen las cuentas que permiten controlar las operaciones que la entidad realiza con terceros y que, por su naturaleza, no afectan su situación financiera ni el rendimiento. También incluye las cuentas que permiten ejercer control administrativo sobre las obligaciones".

9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA: "Representa el valor de los bienes de propiedad de terceros recibidos por la entidad para su salvaguarda o custodia".

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas la incautación es la aprehensión material transitoria de bienes que efectúa una autoridad competente de acuerdo con las disposiciones legales vigentes.

Ahora bien, la Norma de pasivos contingentes, establece que un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o por la no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en los estados financieros, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien sea porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

En este sentido, si corresponde a bienes que son incautados directamente por la Policía Nacional y es esta entidad quien asume las obligaciones que puedan surgir por su restitución, deberá registrar el hecho económico con un debito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Ahora bien, considerando lo planteado en la consulta, respecto a que los vehículos que están dentro de las instalaciones de la Unidad de Policía, son recibidos con orden judicial por parte de la Fiscalía General de la Nación, porque están inmersos en diferentes procesos judiciales, la función de la Policía Nacional se centra en custodiar de forma provisional los vehículos, hasta tanto la Fiscalía General de la Nación, tome las medidas pertinentes a efectos que se disponga el traslado de los mismos. Por lo tanto, para efectos de control la Policía Nacional podrá registrar el hecho económico en cuentas de orden acreedoras, para lo cual acreditará la subcuenta 930690-Otros bienes recibidos en custodia de la cuenta 9306-BIENES RECIBIDOS EN CUSTODIA y debitará la subcuenta 991502-Bienes recibidos en custodia de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE

CONTROL POR CONTRA (DB), no obstante, si no es posible su medición deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros.

***

CONCEPTO No. 20251100046821 DEL 24-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Pasivos contingentes Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Valor a registrar en las cuentas de orden contingentes

Doctora
MARTHA LUCIA CARO GÓMEZ
Profesional Especializado (E)
Corporación Autónoma Regional de Chivor
Garagoa, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010057612 del 21 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Corporación Autónoma Regional de Chivor- Corpochivor aplica el procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del marco normativo para entidades de gobierno y de acuerdo al informe presentado por el área jurídica de la entidad quien evalúa para las obligaciones la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable. (Riesgo alto, medio y bajo).

Cuando se establece que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida – Riesgo medio y bajo, la entidad revela la obligación como un pasivo contingente, debitando la subcuenta 990505- Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9120- LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

El informe presentado por el área Jurídica de la entidad contiene una columna de valor de pretensión del proceso, cuantía del proceso y monto pasivo contingente como se puede evidenciar en el informe adjunto.

Por lo anterior se solicita muy respetuosamente emitir un concepto frente a la siguiente inquietud:

¿La entidad para revelar la obligación como pasivo contingente debe tener en cuenta el valor de la pretensión del proceso, la cuantía del proceso o el valor relacionado como pasivo contingente del informe presentado por el área jurídica de Corpochivor?".

CONSIDERACIONES

La Resolución 431 del 28 de julio de 2023, por la cual se adopta una metodología de reconocido valor técnico para el cálculo de la obligación contingente de los procesos judiciales, conciliaciones extrajudiciales y trámites arbitrales que se adelanten contra la entidad y deban ser registrados en el sistema eKOGUI, señala:

"Artículo 20°. Vigencia y derogatoria: la presente resolución rige a partir de la fecha de expedición y deroga la Resolución 353 del 1 de noviembre de 2016" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

(…)

2. PASIVOS CONTINGENTES

2.1. Reconocimiento

1.Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en la información financiera, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

2. Los pasivos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la salida de recursos sea probable y que se obtenga una medición fiable de la obligación, se procederá al reconocimiento del pasivo y del gasto en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(…)

2.2. Revelaciones

(…)

4. Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden acreedoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación del desembolso que la entidad tendría que realizar para cancelar la obligación. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del pasivo contingente será el valor presente de los valores que se requerirían para cancelar la obligación. Para el cálculo del valor presente, se utilizará como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo contingente. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar la contingencia se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del pasivo contingente" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, señala:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(…)

2.3. Obligación posible

Cuando se establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, la entidad revelará la obligación como un pasivo contingente.

Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, este se registrará debitando la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

El pasivo contingente se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros de la entidad.

Para establecer el valor a registrar en las cuentas de orden contingentes, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de pasivos contingentes. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología.

La probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos será objeto de seguimiento cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable para determinar si la obligación continúa siendo posible o pasa a ser remota o probable caso en el cual se aplicará lo dispuesto en el numeral 2.2 o 2.4 de este Procedimiento, previa cancelación de los saldos registrados en cuentas de orden" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, dispone que cuando la entidad establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, revelará la obligación como un pasivo contingente, y en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, se realizará su registro contable en las cuentas de orden contingentes.

Para establecer el valor a registrar en las cuentas de orden contingentes la CGN señala que las entidades deben utilizar una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de pasivos contingentes, y que cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del

Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología.

Sobre el particular es preciso aclarar que al remitirse al procedimiento referido, se debe hacer la interpretación de que, si bien las alusiones a la Resolución 353 de 2016, continúan estando plasmadas en el documento, la misma fue derogada. Por lo cual, si las entidades consideran pertinente utilizar la metodología de la ANDJE, la que actualmente se encuentra vigente es la adoptada por medio de la Resolución 431 del 2023.

Adicionalmente, respecto a la medición de tales elementos, la Norma de pasivos contingentes señala que corresponderá a la mejor estimación del desembolso que la entidad tendría que realizar para cancelar la obligación; y que cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, es decir, cuando el plazo para cancelar la contingencia se estime mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del pasivo contingente, el valor de dicho pasivo contingente será el valor presente de los valores que se requerirían para cancelar la obligación.

Así mismo, la Norma dispone que para el cálculo del valor presente, se utilizará como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo contingente.

Así las cosas, para establecer el valor a registrar en las cuentas de orden contingentes, la entidad deberá remitirse a la metodología que haya adoptado, en la cual se debió establecer si para el cálculo del valor presente de la obligación se utilizará el valor de las pretensiones u otro valor, como el como el valor del pasivo contingente del informe presentado por el área jurídica referido en la consulta.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100007351 del 28-02-2025
20251100032381 del 25-08-2025

2.30 INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

CONCEPTO No. 20251100000611 DEL 15-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable del ingreso y recaudo del impuesto de alumbrado público

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Ingresos de actividades ordinarias Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recaudados por las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos.

Señores
E.S.P. SERVICIO PÚBLICO DE ALUMBRADO DE PASTO SEPAL S.A.
Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241100065452 del 16 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) elevo una emisión de consulta contable (…) con relación al registro contable que se debe dar en nuestra entidad referente al recaudo del impuesto de alumbrado público dentro del contrato interadministrativo de la concesión, recaudo realizado por las diferentes comercializadoras con las que SEPAL a (sic) firmado convenio. Anexo contrato interadministrativo de energía eléctrica para el servicio de alumbrado público".

CONSIDERACIONES

Los artículos 350 y 352 de la Ley 1819 de 2016, señalan:

"Artículo 350. Destinación. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

Parágrafo. Las Entidades Territoriales en virtud de su autonomía, podrán complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

(…)

Artículo 352. Recaudo y facturación. El recaudo del impuesto de alumbrado público lo hará el Municipio o Distrito o Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador correspondiente, autorizado por el Municipio o Distrito, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de su recaudo. (…)" (Subrayado fuera de texto).

El contrato interadministrativo de concesión No. 040896, entre el municipio de Pasto (Contratante o Cedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (Contratista – El Concesionario), señala:

"CLÁUSULA PRIMERA.-OBJETO: EL MUNICIPIO otorga a SEPAL S.A. la prestación del servicio de alumbrado público en todo el territorio municipal, lo cual comprende la operación, explotación, organización o gestión, total del servicio de alumbrado público en todo el territorio del municipio de Pasto, así como aquellas actividades necesarias para el adecuado servicio por cuenta y riesgo del concesionario, en los términos señalados por el Acuerdo No. 08 del 30 de abril de 2003, y bajo la vigilancia del Municipio. CLAUSULA SEGUNDA. REMUNERACIÓN. SEPAL S.A. prestará el servicio a cambio de una remuneración, consistente en el cobro de las tasas fijadas por medio del Acuerdo No. 031 del 23 de diciembre de 2003, para lo cual se autoriza la correspondiente facturación, recaudo y administración. SEXTA.-SUPERVISIÓN: El Municipio de Pasto, a través de la Secretaria de Obras Públicas Municipales efectuará la supervisión sobre la ejecución y correcto cumplimiento del objeto del presente contrato (…)" (Subrayado fuera de texto).

El Otro sí al Contrato Interadministrativo de Concesión celebrado entre el Municipio de Pasto (Concedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (El Concesionario), suscrito el 12 de agosto de 2010, por el cual acuerdan modificar el Contrato interadministrativo de Concesión, establece:

"CLÁUSULA PRIMERA. (…) PARÁGRAFO SEGUNDO.- De conformidad con lo establecido en el Acuerdo Municipal No. 017 de 2010, el recaudo del impuesto de alumbrado público lo hace el Municipio, sin embargo para lograr eficiencia en el recaudo este se hará a través de la empresa prestadora del servicio de alumbrado público SEPAL S.A., o a través de las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios del Municipio de Pasto. La empresa SEPAL S.A. en todo caso administrará las sumas recaudadas por el impuesto de alumbrado público. PARÁGRAFO TERCERO.- DEL MODELO FINANCIERO: Se elaborará e incorporará el modelo financiero establecido en la ley 1150 de 2007 antes del 28 de julio de dos mil doce (2012). El modelo financiero deberá garantizar el cierre financiero del proceso de prestación, expansión y modernización del sistema de alumbrado publico en toda la jurisdicción territorial del municipio. El modelo financiero hará parte integral del presente contrato, y su aplicación será obligatoria. (…) CLAUSULA SEGUNDA. REMUNERACIÓN: SEPAL S.A. prestará el servicio a cambio de una remuneración derivada del recaudo y administración del impuesto de Alumbrado Público, creado mediante Acuerdo número 017 de julio 28 de 2010(…)" (Subrayado fuera de texto).

El Otro sí al contrato interadministrativo de Concesión suscrito celebrado entre el Municipio de Pasto (Concedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (El Concesionario), del 28 de junio de 2012, indica:

"CLAÚSULA PRIMERA. Mediante el presente otro si, las partes acuerdan, que de conformidad con las nuevas disposiciones regulatorias de la CREG, consignadas en las resoluciones 122 del 8 de septiembre de 2011 y 005 del 26 de enero de 2012, el contrato de facturación y recaudo del impuesto de Alumbrado público que de conformidad con el acuerdo 017 del 28 de julio de 2010, lo hace el municipio y para lograr la eficiencia en el recaudo este se hará a través de la empresa prestadora del servicio de Alumbrado de Paso SEPAL S.A., o a través de las empresas prestadoras de servicios públicos del municipio de Pasto, para lo cual suscribirá el correspondiente contrato de Facturación y Recaudo del Impuesto de Alumbrado Público por parte del Municipio y la empresa SEPAL S.A. Administrara las suma recaudadas por impuesto del Alumbrado Público en virtud del contrato de concesión (...)" (Subrayado fuera de texto).

El Estatuto Tributario del municipio de Pasto, regulado mediante el Acuerdo 046 de 2017 y modificado por los Acuerdos Nos. 059 de 2018, 022 de 2019 y 054 de 2019, señala:

"ARTÍCULO 251. SUJETO ACTIVO. El Municipio de Pasto es el sujeto activo del Impuesto de Alumbrado Público que se cause en su jurisdicción y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.
(…)

ARTÍCULO 260. RECAUDO Y FACTURACIÓN DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO. El recaudo del impuesto de alumbrado público se efectuará a través de un Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios de energía eléctrica, para lo cual podrán establecer un costo de vinculación. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador del servicio de alumbrado público autorizado por el Municipio de Pasto, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de su recaudo. Durante este lapso de tiempo, se pronunciará la interventoría a cargo del Municipio de Pasto, sin perjuicio de la realización del giro correspondiente ni de la continuidad en la prestación del servicio. El Municipio de Pasto sancionará la evasión de los contribuyentes. El servicio o actividad de facturación y recaudo del impuesto no tendrá ninguna contraprestación a quien lo preste, así mismo el Municipio para efectos de eficiencia en el recaudo del impuesto de Alumbrado Público de lotes y predios no construidos recaudará el impuesto conjuntamente con el cobro anual del impuesto predial" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme" (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda (…) o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza" (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

74. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)
6.2.1. Reconocimiento de activos

78. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

82. Se reconocen como ingresos, los incrementos en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(…)

6.2.4. Reconocimiento de costos y gastos

85. Se reconocen como costos o gastos, los decrementos en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el costo o el gasto puede medirse con fiabilidad.

86. Los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes.” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, Actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(…)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 422 de 2023, establece:

"2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, (…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la empresa, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su inquietud, es de precisar que, al ser el municipio de Pasto el sujeto activo del impuesto de alumbrado público que se cause en su jurisdicción es este quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros de los activos y de los recursos del impuesto por servicio de alumbrado público, de tal manera que le corresponde al municipio reconocer el ingreso por concepto de este impuesto.

Ahora bien, con respecto al recaudo del impuesto de alumbrado público, en atención a los otrosíes suscritos, al artículo 260 del estatuto tributario del municipio de Pasto y a la información de la consulta, se entiende que el cobro y recaudo lo hacen las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos en el municipio y que, posteriormente, transfieren los recursos a la E.S.P. SEPAL S.A.; por lo tanto, bajo este contexto, se procede a dar respuesta a su interrogante:

Cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio debitará la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 4105-IMPUESTOS, por el valor determinado para cada usuario.

Una vez sean recaudados los recursos por la empresa comercializadora, si es una empresa que aplica el Régimen de Contabilidad Pública reconocerá estos valores en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, la cual se cancelará cuando se realice el giro a favor de E.S.P. SEPAL S.A.

Con la información que remitan las empresas comercializadoras y recaudadoras sobre el recaudo de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público, el municipio de Pasto reclasificará los valores recaudados debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

En el momento en que los recursos sean trasladados por las empresas comercializadoras y recaudadoras a E.S.P. SEPAL S.A., el municipio como entidad que mantiene el control de los recursos pero que los entrega en administración a E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTRAGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A., como empresa encargada de administrar los recursos debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERA y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Posteriormente, cuando E.S.P. SEPAL S.A. informe al municipio sobre la gestión realizada de los recursos destinados a la prestación del servicio de alumbrado público, el ente territorial debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; y, cuando sea del caso, reconocerá de conformidad con la definición de los elementos de los estados financieros los ingresos y los gastos que le correspondan, por la operación, explotación, organización o gestión, total del servicio de alumbrado público.

Por lo anterior, y de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, se reconocen como tales aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros. En particular, como ingresos por prestación de servicios se consideran aquellos recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato.

En consecuencia, los ingresos que recibe E.S.P. SEPAL S.A. por la operación del servicio, corresponde a un ingreso por prestación de servicios, dado que son recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas. En ese sentido, dichos ingresos se reconocerán mediante un débito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS. Posteriormente, cancelará el derecho mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS. Si la entidad efectúa el traslado de los recursos a una cuenta bancaria diferente a la de los recursos del contrato, efectuará la reclasificación que corresponda en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Es de precisar que, las entidades involucradas en los hechos económicos mencionados deberán implementar procedimientos operativos que faciliten la ejecución del proceso contable, a fin de asegurar el flujo de información hacia las áreas contables, la incorporación de todos los hechos económicos, la eliminación de las operaciones recíprocas y la presentación oportuna de sus estados financieros a los diferentes usuarios.

***

CONCEPTO No. 20251100001171 DEL 21-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los saldos no ejecutados en proyectos de inversión financiados por el Sistema General de Regalías.

Doctora
MARÍA ESTER RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ
Contador
Corporación Colombiana de Investigación Agropecuaria - Agrosavia
Mosquera, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010062522 del 04 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el año 2021, Agrosavia fue designada como ejecutora de 3 proyectos de regalías y además fue designada como beneficiaria de los resultados por parte de las entidades territoriales, de acuerdo con el siguiente detalle:

(…)

Siguiendo los parámetros de la resolución 191 de noviembre de 2020 numeral 3.1 y de acuerdo con la definición del beneficiario del producto del proyecto realizada por las entidades territoriales, se realizó en el año 2021 el registro en la subcuenta 133712-Otras Transferencias contra la subcuenta 299002-Ingresos diferidos por transferencias condicionadas, por el valor financiado por el SGR según se detalla a continuación:

(…)

Una vez se decretó el gasto con cargo a los recursos asignados, se realizaron los siguientes registros, atendiendo los parámetros definidos en el numeral 3.1 de la resolución 191 de 2020 de la CGN, que expresa lo siguiente:

(…)

Actualmente los 3 proyectos están finalizados y se encuentran cerrados, pero nos quedaron unos saldos en la subcuenta 133712- Otras transferencias, porque no se ejecutó todo el valor financiado por el SGR, como se muestra a continuación:

(…)

Teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente, amablemente solicitamos nos indiquen el registro contable que debemos realizar actualmente para cancelar el saldo de la subcuenta 133712, porque la resolución 191 de 2020 no contempla el registro contable de los saldos no ejecutados, tanto en las entidades territoriales como en las ejecutoras".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

1.3. Transferencias

(…)

1.3.1. Reconocimiento

(…)

13. (…). Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(…)

1.3.3. Devolución de transferencias

(…)

27. En el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

28. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"Para efectos del presente Procedimiento contable, se entenderá como entidad beneficiaria de la regalía, la entidad territorial (departamento, municipio o distrito) y la corporación autónoma regional, que recibe asignaciones o compensaciones de recursos del SGR; en el caso de los municipios ribereños del Río Grande de la Magdalena y Canal del Dique, la entidad beneficiaria de la regalía será Cormagdalena.

Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(…)

3. REDISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DE REGALÍAS

La redistribución se presenta cuando i) la entidad beneficiaria de la regalía transfiere recursos de regalías a una entidad ejecutora que a su vez va a ser beneficiaria del producto del proyecto de inversión o ii) el órgano del SGR u otra entidad a la que le distribuyan recursos de regalías los transfiere a otra entidad para ejecutar gastos del SGR.

3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión
Cuando la entidad beneficiaria de la regalía redistribuya recursos de regalías a la entidad ejecutora del proyecto, dado que esta última va a ser la entidad beneficiaria

del producto del proyecto, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR (…)

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS (…)

(…)

15.FLUJO DE INFORMACIÓN

Las entidades que participan en la liquidación, recaudo, transferencia, distribución, redistribución y administración de las regalías, así como en la ejecución de proyectos de inversión y gastos del SGR, implementarán procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, si la entidad recibe una transferencia condicionada, reconocerá inicialmente el activo sujeto a condición y un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor. Asimismo, esta Norma señala que, en el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, como es el caso planteado en su consulta, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida; adicionalmente, al ser una transferencia condicionada dará de baja en cuentas el saldo del pasivo diferido y reconocerá cualquier diferencia en el estado de resultados.

Ahora bien, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías indica, en el numeral 3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión, el tratamiento contable que realizan las entidades que serán ejecutoras de proyectos de regalías y a su vez son beneficiarias del producto, como es el caso de Agrosavia. Así, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión la entidad debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En consecuencia, cuando finalice el proyecto y existan recursos que no serán ejecutados, Agrosavia debitará el saldo de la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Se aclara que estas subcuentas de resultado se utilizarán hasta tanto se efectúe la modificación del Catálogo General de Cuentas respecto a la subcuenta en la cual se realizará el registro de las devoluciones de transferencias y subvenciones condicionadas.

Por último, es necesario que las entidades que intervienen en el proceso de redistribución, ejecución y giro de los recursos del SGR, implementen procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas.

***

CONCEPTO No. 20251100003341 DEL 13-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Participaciones para educación.

Señores
DEPARTAMENTO DE RISARALDA
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241100067522 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El departamento de Risaralda tiene a cargo 58 instituciones educativas de los doce municipios no certificados, de los cuales por parte del Ministerio de Educación Nacional asigna y gira recursos por concepto de Calidad Gratuidad Educativa para la vigencia 2023 fue mediante acto administrativo resolución 2619 del 21 de febrero de 2023 y la 17665 de septiembre 26 de 2023.

Estos recursos ingresas a las cuentas maestras de los establecimientos educativos del departamento registrando estos en su contabilidad un ingreso en la cuenta 440818 PARTICIPACIÓN PARA EDUCACIÓN información contable que en cada periodo es agrada a la del Departamento.

Que la contraloría General de Risaralda en auditoría realizada a la información financiera y contable del Departamento deja hallazgo administrativo en el cual alude que se presenta Duplicación de ingresos al momento de reportar al CHIP y en los Estados Financieros agregados, lo cual afecta las cifras a consolidad por parte de la Contaduría General de la Nación y desvirtúa el resultado del ejercicio consolidado, porque de acuerdo a la revisión realizada encontró que vario municipios del departamento registraron estos recursos de CALIDAD GRATUIDAD como un ingreso en la cuenta 440818, para lo cual los municipios (Alcaldías) no debieron manejar esta cuenta si no

un ingreso Sin situación de fondos, pero la contraloría general de Risaralda le deja el hallazgo al departamento que por que es donde se presenta la duplicidad de ingresos.

Cabe aclarar que por parte del ministerio de educación le asigna y les gira a los municipios CALIDAD MATRICULA que si es un ingreso para las cuentas de cada alcaldía.

Por lo que les solicito se imparta desde ustedes como seria el manejo contable de este ingreso tanto para los establecimientos educativos como para las alcaldías de los municipios del departamento de Risaralda para el concepto de CALIDAD GRATUIDAD".

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, indica:

"ARTÍCULO 1. Naturaleza del Sistema General de Participaciones. El Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere por mandato de los artículos 356 y 357 de la Constitución Política a las entidades territoriales, para la financiación de los servicios cuya competencia se les asigna en la presente ley.

(…)

ARTÍCULO 5. COMPETENCIAS DE LA NACIÓN EN MATERIA DE EDUCACIÓN. Sin perjuicio de las establecidas en otras normas legales, corresponde a la Nación ejercer las siguientes competencias relacionadas con la prestación del servicio público de la educación en sus niveles preescolar, básico y medio, en el área urbana y rural:

(…)

5.13. Distribuir los recursos para educación del Sistema General de Participaciones, conforme a los criterios establecidos en la presente ley.

(…)

ARTÍCULO 6. Competencias de los departamentos. Sin perjuicio de lo establecido en otras normas, corresponde a los departamentos en el sector de educación las siguientes competencias:

(…)

6.2. Competencias frente a los municipios no certificados.

(…)

6.2.2. Administrar y distribuir entre los municipios de su jurisdicción los recursos financieros provenientes del Sistema General de Participaciones, destinados a la prestación de los servicios educativos a cargo del Estado, atendiendo los criterios establecidos en la presente ley.

6.2.3. Administrar, ejerciendo las facultades señaladas en el artículo 153 de la Ley 115 de 1994, las instituciones educativas y el personal docente y administrativo de los planteles educativos, sujetándose a la planta de cargos adoptada de conformidad con la presente ley. Para ello, realizará concursos, efectuará los nombramientos del personal requerido, administrará los ascensos, sin superar en ningún caso el monto de los recursos disponibles en el Sistema General de Participaciones y trasladará docentes entre los municipios, preferiblemente entre los limítrofes, sin más requisito legal que la expedición de los respectivos actos administrativos debidamente motivados.

(…)

ARTÍCULO 7o. Competencias de los distritos y los municipios certificados.

(…)

7.2. Administrar y distribuir entre los establecimientos educativos de su jurisdicción los recursos financieros provenientes del Sistema General de Participaciones, destinados a la prestación de los servicios educativos a cargo del Estado, atendiendo los criterios establecidos en la presente ley y en el reglamento.

7.3. Administrar, ejerciendo las facultades señaladas en el artículo 153 de la Ley 115 de 1994, las instituciones educativas, el personal docente y administrativo de los planteles educativos, sujetándose a la planta de cargos adoptada de conformidad con la presente ley. Para ello, realizará concursos, efectuará los nombramientos del personal requerido, administrará los ascensos, sin superar en ningún caso el monto de los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones asignado a la respectiva entidad territorial y trasladará docentes entre instituciones educativas, sin más requisito legal que la expedición de los respectivos actos administrativos debidamente motivados.

(…)

ARTÍCULO 15. DESTINACIÓN. Los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones se destinarán a financiar la prestación del servicio educativo atendiendo los estándares técnicos y administrativos, en las siguientes actividades:

15.1. Pago del personal docente y administrativo de las instituciones educativas públicas, las contribuciones inherentes a la nómina y sus prestaciones sociales.

(…)

Artículo 17. Transferencia de los recursos. Los recursos de la participación de educación serán transferidos así:

Los distritos y municipios certificados recibirán directamente los recursos de la participación para educación.

Los recursos de la participación para educación en los municipios no certificados y los corregimientos departamentales, serán transferidos al respectivo departamento.

(…)

ARTÍCULO 18. ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS. Los departamentos, los distritos y los municipios certificados administrarán los recursos del Sistema General de Participaciones en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Estos dineros no harán unidad de caja con las demás rentas y recursos de la entidad territorial. Estos recursos, del sector educativo, no podrán ser objeto de embargo, pignoración, titularización o cualquier otra clase de disposición financiera" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 331 de 2022, vigentes para el año 2023, señalan:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

3. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

8. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

16. Las transferencias en efectivo entre entidades de gobierno se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando la entidad cedente expida el acto administrativo de reconocimiento de la obligación, salvo que esta esté sujeta a condiciones, caso en el cual se reconocerá un pasivo" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores

en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Ley 715 de 2001 establece que el Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere a las entidades territoriales, para la financiación de, entre otras cosas, la prestación del servicio educativo. Así mismo, indica que los recursos del Sistema General de Participaciones se administrarán por los departamentos, los distritos y los municipios certificados, en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Por lo tanto, los distritos y los municipios no certificados no podrán incluir como parte de su información financiera los recursos que sean asignados para educación desde el Sistema General de Participaciones.

De acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, vigente para 2023, se reconocen en este tipo de ingresos los activos que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de este grupo de ingresos las transferencias de activos que recibe la entidad de otras entidades públicas.

Teniendo en cuenta lo anterior, el tratamiento contable a aplicar es el siguiente:

Con la expedición del acto administrativo de reconocimiento de la obligación por concepto de participación para la educación, la Nación, a través del Ministerio de Educación Nacional, en adelante, MEN, debitará la subcuenta 540818-Participación para educación de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES y acreditará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el departamento como entidad certificada debitará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 440818-Participación para educación de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Cuando la Nación, a través del MEN efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, dado que el giro se efectúa a través de la tesorería centralizada. A su vez, el departamento debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones -Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Por último, dado que en la consulta se indica que los municipios no certificados efectuaron registros de los recursos asignados lo cual no atiende a los lineamientos antes mencionados, se encuentran ante un error de periodos contables anteriores por el reconocimiento de hechos económicos que no les correspondían, por lo cual, deberán corregir el error aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual ajustarán las partidas de activos, pasivos y patrimonio correspondientes empleando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, para efectos de presentación, para los errores catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

***

CONCEPTO No. 20251100015241 DEL 29-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los saldos en cuentas por cobrar por recursos no ejecutados en proyectos de inversión financiados por el Sistema General de Regalías.

Doctora
MARÍA ESTER RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ
Contador
Corporación Colombiana de Investigación Agropecuaria - Agrosavia
Mosquera, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010062522 del 04 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta la respuesta dada en el radicado del asunto, en la cual nos indican lo siguiente: 'En consecuencia, cuando finalice el proyecto y existan recursos que no serán ejecutados, Agrosavia debitará el saldo de la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas y acreditará la subcuenta 133712 - Otras transferencias'.

De acuerdo con la respuesta anterior, aclaró que no existen saldos pendientes en la subcuenta 299002, porque cuando se decretó el gasto con cargo a los recursos asignados, se canceló el pasivo diferido y se acreditó la subcuenta 442802 - Para proyectos de inversión, por el valor total financiado para el proyecto, siguiendo los parámetros de la resolución 191 de 2020 numeral 3.1

En este momento, lo único que tenemos es el saldo no ejecutado en la subcuenta 133712-Otras transferencias y la entidad territorial tiene el saldo en la subcuenta 240315-Otras transferencias.

Por todo lo expuesto anteriormente, amablemente solicitamos que se cree una cuenta tanto en el ingreso como en el gasto para registrar estos saldos no ejecutados en proyectos de regalías".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

1.3. Transferencias

(…)

1.3.3. Devolución de transferencias

(…)

28. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario" (Subrayado fuera del texto).

El Concepto con radicado CGN N° 20251100001171 del 21 de enero de 2025, señala como parte de sus conclusiones:

"(…) Así, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión la entidad debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En consecuencia, cuando finalice el proyecto y existan recursos que no serán ejecutados, Agrosavia debitará el saldo de la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta

4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. (…)”

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, cuando la entidad esté obligada a realizar la devolución de transferencias condicionadas, deberá realizar la disminución del pasivo diferido previamente reconocido y en caso de aún no haber recibido los recursos, deberá cancelar la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, y cualquier diferencia deberá ser reconocida afectando el resultado del periodo.

Las conclusiones del concepto con radicado CGN N° 20251100001171 del 21 de enero de 2025 hacen referencia a los registros contables que debe atender la entidad cuando en su información financiera existen saldos pendientes por disminuir del pasivo diferido generado por las transferencias condicionadas relacionadas con los recursos del Sistema General de Regalías.

Ahora bien, teniendo en cuenta que en la consulta señala que la entidad no presenta saldos pendientes en la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, por cuanto el total de los recursos del pasivo diferido se disminuyeron en el momento en que se decretó el gasto de los proyectos de inversión, de manera tal que Agrosavia únicamente tiene pendiente por cancelar el saldo de la cuenta por cobrar por aquellos valores que un vez terminados los proyectos de inversión no fueron ejecutados, la entidad procederá a reconocer la devolución de las transferencias condicionadas cancelando los saldos pendientes de las cuentas por cobrar, para lo cual debitará la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y acreditará la subcuenta 133712

***

CONCEPTO No. 20251100016961 DEL 07-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos distribuidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en el FONPET a favor de la entidad.

Doctora
ALBA LIBIA LOAIZA HENAO
Contadora General
Departamento de Antioquia
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010016152 del 21 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En ejercicio de sus funciones, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público expidió la Resolución N° 4102 del 31 de diciembre de 2024 'Por la cual se distribuyen los recursos que aportó la Nación al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales – FONPET, durante el periodo enero de 2012 – diciembre de 2022, junto con sus rendimientos y, se asignan estos recursos a las cuentas individuales de las entidades territoriales beneficiarias en el FONPET'.

(…)

En este orden, por medio del Artículo 1° de la Resolución N° 4102 de 2024, expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se resuelve distribuir los recursos que aportó la Nación al FONPET entre enero de 2012 – diciembre de 2022, junto con sus rendimientos, correspondientes a las fuentes del Impuesto de Timbre Nacional, los Rendimientos del Impuesto de Timbre Nacional, las Privatizaciones Nacionales y las Capitalizaciones Privadas, administrados en la cuenta especial 'Ente General' del FONPET, por un valor total para el Departamento de Antioquia de $98.428.687.527,17; distribuido, así:

(…)

2. Consideraciones

Actualmente, en la contabilidad del Departamento de Antioquia no se evidencian cuentas por cobrar pendientes con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público por conceptos relacionados.

Adicional, se validó la información reportada en el CHIP por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público al último trimestre del año 2024, en donde no se evidencian operaciones efectuadas a nombre del Departamento de Antioquia, diferentes a las relacionadas con el Sistema General de Participaciones en su participación para pensiones.

Además, aunque la Resolución tiene fecha del 31 de diciembre de 2024, la distribución de los recursos en el FONPET se generó el día 27 de enero de 2025, como se muestra a continuación:

(…)

Los recursos que actualmente tiene reconocidos el Departamento de Antioquia en el FONPET, se encuentran registrados como parte del Plan de activos para beneficios posempleo en la subcuenta 190410 – Derechos en fideicomiso, de acuerdo con CONCEPTO 20221100050741 del 12/07/2022 de la CGN.

Por último, cabe resaltar, que se realizaron las validaciones correspondientes en el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno vigente, correspondiente a la versión 2015.21, en donde no se logra diferenciar con claridad subcuentas contables de naturaleza crédito que se asocien con el reconocimiento de estos recursos, principalmente para las fuentes de Privatizaciones Nacionales y Capitalizaciones Privadas.

3. Consulta

Por todo lo anterior, con el fin de dar cumplimiento al Marco Normativo para Entidades de Gobierno establecido en la Resolución N° 533 de 2015 y sus modificaciones, especialmente al Catálogo General de Cuentas, nos permitimos solicitar apoyo con la siguiente inquietud:

1. Que movimientos débito y crédito deben generarse por la distribución y asignación de los recursos aportados por la Nación al FONPET a favor del Departamento de Antioquia por las fuentes: Impuesto de Timbre Nacional, Rendimientos Impuesto de Timbre Nacional, Privatizaciones Nacionales y Capitalizaciones Privadas".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

1.3.2. Medición

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o

convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

15. Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.
16. Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción.

17. Los ingresos por intereses corresponden a la remuneración que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Su reconocimiento se realizará utilizando la tasa de interés efectiva" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, según la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación corresponden a este tipo de ingresos aquellos que se originen en la recepción de activos monetarios sin que la entidad entregue nada a cambio, como es el caso de las transferencias en efectivo que sean recibidas por la entidad provenientes de otras entidades públicas. Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación indica que entre estos ingresos se encuentran aquellos que se originan por el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses o rendimientos financieros, recursos que corresponden a la remuneración que terceros pagan a favor de la entidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando la Resolución mediante la cual el Ministerio de Hacienda y Crédito Público distribuye y asigna los recursos quede en firme, el Departamento de Antioquia reconocerá los valores de las fuentes de impuesto de timbre nacional, privatizaciones nacionales y capitalizaciones privadas, debitando la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 442801-Para pago de pensiones y/o cesantías de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Respecto a los valores de la fuente de rendimientos impuesto de timbre nacional, el Departamento los registrará debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480290-Otros ingresos financieros de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Cuando se efectúe el ingreso de los recursos a la cuenta del Departamento de Antioquia en el FONPET, el Departamento debitará la subcuenta 190410-Derechos en fideicomiso de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

***

CONCEPTO No. 20251100017171 DEL 08-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Reconocimiento contable para la devolución de los recursos no ejecutados y de los rendimientos financieros a entidades del orden nacional. Tercero para el reporte de operaciones recíprocas por la devolución de recursos no ejecutados y rendimientos financieros.

Doctora
YAMILE HERNÁNDEZ CORTÉS
Subdirectora de Contaduría
Departamento del Valle del Cauca
Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010016592 del 26 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En el reporte de Operaciones Reciprocas del Consolidador de Hacienda e Información Pública – CHIP del trimestre octubre – diciembre de 2024, emitido por la Contaduría General de la Nación, se observan diferencias en los hechos económicos relacionados con la devolución de recursos no ejecutados y rendimientos a las Entidades del Orden Nacional por valor de $641.189.904, como se evidencia en la Imagen 1.

(…)

En la imagen anterior, se observa que algunas entidades del orden nacional reportan el ingreso por concepto de devolución de rendimientos en la cuenta contable 4.8.02.01 INTERESES SOBRE DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y el gasto en la 5.8.04.90 OTROS GASTOS FINANCIEROS; sin embargo, de acuerdo a la Regla de Eliminación estas cuentas contables no tienen reciprocidad, situación que genera

diferencias objeto de conciliación en el Consolidado de Operaciones Reciprocas generado por la Contaduría General de la Nación.

Así mismo, cuando el Departamento del Valle del Cauca realiza la devolución de rendimientos a las entidades de orden nacional, reconoce esta operación como un gasto en la cuenta 5.8.04.48 DISTRIBUCIÓN DE RENDIMIENTOS DEL SISTEMA DE CUENTA ÚNICA, de acuerdo a lo señalado en el concepto CGN 20221100067501 de fecha: 16-11-2022 emitido por la Contaduría General de la Nación; no obstante, la cuenta 4.8.02.32 RENDIMIENTOS SOBRE RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN establecida como reciproca en la Regla de Eliminación, no es utilizada por las entidades con la cuales tiene reciprocidad.

(…)

Ahora bien, de acuerdo las Reglas de Eliminación la cuenta 4.8.02.01 INTERESES SOBRE DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS es reciproca de la cuenta 5.8.04.40 INTERESES SOBRE DEPÓSITOS Y EXIGIBILIDADES; sin embargo, en el Catálogo de Cuentas para Entidades de Gobierno actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, se evidencia que de la cuenta 5.8.04.39 OTROS INTERESES DE MORA continúa la cuenta 5.8.04.44 AJUSTE DE PARTIDA CUBIERTA QUE HACE PARTE DE UNA RELACIÓN DE COBERTURA DE VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE), como se aprecia en la siguiente imagen:

(…)

Por lo anterior y en aras de subsanar las observaciones, reconocer estas operaciones económicas de manera correcta en los Estados Financieros del Departamento del Valle del Cauca y brindar la directriz a las entidades públicas con las cuales se tiene reciprocidad, elevo consulta ante esta entidad como autoridad contable nacional, para que comedidamente se sirva indicar:

1. ¿Cuál es la dinámica para el reconocimiento contable de las operaciones de devolución de recursos no ejecutados y/o rendimientos para las entidades del orden nacional como los Ministerios, INVIAS, Sistema General de Regalías y otras cuando corresponde a:
a) Recursos de la Vigencia actual
b) Recursos de la Vigencia anterior
c) Rendimientos de los Recursos Recibidos en Administración.

2. Dado que la cuenta a la cual se giran los recursos está a nombre del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, para efectos de la reciprocidad ¿Cuál es el tercero que debe reportarse en el formulario 2 de operaciones reciprocas del Consolidador de Hacienda e Información Pública - CHIP?

Una vez la Contaduría General de la Nación de respuesta a esta solicitud; el Departamento del Valle del Cauca socializará el concepto con las entidades, en aras de disminuir las diferencias que se presenten de reciprocidad en las operaciones de devolución de recursos no ejecutados y rendimientos".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

1.3. Transferencias

(…)

1.3.3. Devolución de transferencias

25. Cuando la entidad esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

(…)

27. En el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

28. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario.

29. Si la devolución no se origina por una transferencia condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario o de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (…) la subcuenta 480232- Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(…)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…).

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(…)

Se entenderán como reintegros, los recursos restituidos a las cuentas bancarias del SGR con ocasión de la devolución de servicios adquiridos por parte de la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR, la entidad ejecutora del proyecto u otra entidad a la que se le distribuyan recursos de regalías.

(…)

7. REINTEGRO DE RECURSOS DE REGALÍAS AL SGR

El MHCP, en la contabilidad del SGR, registrará el reintegro debitando la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditando la subcuenta 240316- Sistema General de Regalías de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR o la subcuenta 240209-Subvención a empresas públicas con recursos de funcionamiento del Sistema General de Regalías de la cuenta 2402- SUBVENCIONES POR PAGAR.

El tratamiento contable del reintegro por la adquisición de servicios, en el contexto de los numerales 4.1., 4.2. y 6.1. de este Procedimiento, será el siguiente:

Cuando el reintegro se haya realizado por parte del proveedor de servicios, este se registrará, en la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR u otra entidad a la que se le distribuyan recursos de regalías debitando la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta del gasto que originó el reintegro, si el gasto se registró en el mismo periodo contable, o el ingreso por recuperaciones si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

Ahora bien, el tratamiento contable del reintegro por la adquisición de servicios, en el contexto de los numerales 4.3. y 6.2. de este Procedimiento, será el siguiente:

Cuando el reintegro se haya realizado por parte del proveedor de servicios, este se registrará en la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR u otra entidad a la que le asignen recursos de regalías debitando la subcuenta 133702- Sistema General de Regalías de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403- TRANSFERENCIAS POR PAGAR, si la entidad ejecutora del proyecto o la entidad a la que se le redistribuyen recursos del SGR es una entidad de gobierno (…).

Por su parte, la entidad ejecutora del proyecto o la entidad a la cual se le redistribuyeron recursos de regalías debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, si es una entidad de gobierno (…) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta del gasto que originó el reintegro, si el gasto se registró en el mismo periodo contable, o el ingreso por recuperaciones si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

(…)

11.RENDIMIENTOS FINANCIEROS

11.1. Rendimientos del SGR recaudados por la ANH, la ANM, la entidad beneficiaria de la regalía o la entidad ejecutora del proyecto de inversión

La ANH, la ANM, la entidad beneficiaria de la regalía o la entidad ejecutora del proyecto registrará los rendimientos que recaude del SGR debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con base en la información sobre los rendimientos recaudados que suministre la ANH, la ANM, la entidad beneficiaria de la regalía o la entidad ejecutora del proyecto, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138444- Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480240-

Rendimientos de recursos del Sistema General de Regalías de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Cuando la ANH, la ANM, la entidad beneficiaria de la regalía o la entidad ejecutora del proyecto traslade los rendimientos al SGR, debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditará la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(…)

11.3. Rendimientos de la entidad beneficiaria de la regalía recaudados por la entidad ejecutora del proyecto de inversión

Los rendimientos financieros de la entidad beneficiaria de la regalía que recaude la entidad ejecutora del proyecto por los recursos de asignaciones directas se registrarán en la entidad ejecutora del proyecto debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con base en la información que suministre la entidad ejecutora del proyecto, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 138453-Rendimientos financieros de asignaciones directas de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480240-Rendimientos de recursos del Sistema General de Regalías de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Cuando la entidad ejecutora del proyecto traslade los recursos obtenidos como rendimientos al SGR, debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditará la subcuenta 240726- Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Cuando el SGR traslade a la entidad beneficiaria de la regalía los recursos obtenidos como rendimientos, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y

acreditará la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS. Por su parte, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos se giran a sus cuentas, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si los recursos se giran a la entidad ejecutora del proyecto en calidad de recurso administrado, o la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si los recursos se giran al proveedor de bienes y servicios o a la entidad ejecutora del proyecto beneficiaria de la transferencia o subvención, y acreditará la subcuenta 138453-Rendimientos de asignaciones directas pendientes de transferir a la entidad beneficiaria de la regalía de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(…)

14.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El valor de los gastos y obligaciones del SGR con el valor de los derechos e ingresos de la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR u otra entidad a la que se le distribuyan recursos de regalías por las transferencias o subvenciones efectuadas.

El valor del activo diferido en el SGR con el valor del pasivo diferido en la entidad beneficiaria de la regalía por las transferencias condicionadas.

El valor de los gastos y obligaciones de la entidad beneficiaria de la regalía con los derechos e ingresos de la entidad ejecutora del proyecto por las transferencias o subvenciones efectuadas cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto.

(…)

El valor del activo diferido en la entidad beneficiaria de la regalía con el valor del pasivo diferido en la entidad ejecutora del proyecto por las transferencias o subvenciones condicionadas, cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto.

El valor de los recursos entregados en administración de la entidad beneficiaria de la regalía con los recursos recibidos en administración de la entidad ejecutora del proyecto, cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la

entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente.

(…)

El valor de los derechos de la entidad beneficiaria de la regalía con las obligaciones de la entidad ejecutora del proyecto por los rendimientos financieros recaudados que no hayan sido transferidos.

(…)

El valor de los derechos de la entidad beneficiaria de la regalía con el valor las obligaciones del SGR o de la entidad ejecutora del proyecto por los rendimientos financieros recaudados que no hayan sido incorporados como asignaciones directas en el presupuesto mediante acto administrativo.

15.FLUJO DE INFORMACIÓN

Las entidades que participan en la liquidación, recaudo, transferencia, distribución, redistribución y administración de las regalías, así como en la ejecución de proyectos de inversión y gastos del SGR, implementarán procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas" (Subrayado fuera del texto).

El concepto con radicado CGN N° 20221100067501 del 16 de noviembre de 2022, dirigido a la doctora Yamile Hernández Cortés, Contadora General de la Gobernación del Valle del Cauca, señala en sus conclusiones:

"Punto 1. Reintegros a la tesorería centralizada

(…)

c) Rendimientos generados por los recursos administrados en un sistema de cuenta única:

Para este literal, la respuesta se da en el contexto de la distribución de rendimientos de la tesorería centralizada del nivel nacional y, en consecuencia, aplica a dichas entidades.

Cuando la tesorería centralizada distribuya rendimientos de la cuenta única nacional a las entidades del nivel nacional, estas debitarán la subcuenta 190801- En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditarán la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, la tesorería centralizada del nivel nacional debitará la subcuenta 580448-Distribución de rendimientos del sistema de cuenta única de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Punto 2. Tercero para el reporte de operaciones recíprocas

Como se observa en las conclusiones dadas al primer punto de su consulta, los terceros que reconocen las transacciones con la Gobernación del Valle del Cauca corresponden a las entidades del nivel nacional con las cuales se relaciona la Gobernación.

Es preciso señalar que las cuentas donde se registran las operaciones interinstitucionales de reintegros, así como los rendimientos distribuidos por los recursos administrados en la cuenta única nacional, son operaciones recíprocas entre las entidades del nivel nacional y la tesorería centralizada del nivel nacional" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a sus inquietudes, es pertinente aclarar que en el literal c) Rendimientos generados por los recursos administrados en un sistema de cuenta única del Punto 1. Reintegros a la tesorería centralizada de las conclusiones del concepto con radicado CGN N° 20221100067501 del 16 de noviembre de 2022 se indican los registros que deben ser atendidos por la tesorería centralizada del nivel nacional cuando efectúa la distribución de rendimientos a entidades del nivel nacional por los recursos que tiene en administración.

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se procede a dar respuesta a sus inquietudes de la siguiente manera:

Pregunta 1. Reconocimiento contable para la devolución de los recursos no ejecutados y de los rendimientos financieros a entidades del orden nacional.

El tratamiento contable que debe aplicar la entidad tanto de los recursos no ejecutados como de los rendimientos financieros dependerá del criterio bajo el cual fueron recibidos, es decir, como transferencia condicionada o no condicionada, como recursos recibidos en administración o como recursos del Sistema General de Regalías (SGR), para lo cual aplicará el literal que corresponda de la siguiente manera:

a. Transferencias no condicionadas

Si la entidad definió que los recursos recibidos corresponden a una transferencia no condicionada, reconocerá una cuenta por pagar por la devolución a la entidad que los transfirió atendiendo lo indicado por la Norma de ingresos sin contraprestación, para lo cual registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS

TRANSFERENCIAS, si la transferencia ocurrió en el periodo contable, o en la subcuenta 589044-Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, si la transferencia corresponde a periodos contables anteriores, y un crédito en la subcuenta 249069-Devolución de transferencias de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si los recursos ya habían sido recibidos, o la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, cuando no se hayan recibido los recursos de transferencias en efectivo.

Cuando la entidad efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 249069-Devolución de transferencias de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Los rendimientos financieros que se generen por los recursos recibidos en transferencias no condicionadas y que deban ser devueltos a la entidad transferidora, se registrarán por la entidad debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Cuando se efectúe el giro de los rendimientos, la entidad debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.
b. Transferencias condicionadas

Si la entidad definió que los recursos recibidos corresponden a una transferencia condicionada, reconocerá una cuenta por pagar por la devolución a la entidad que los transfirió atendiendo lo indicado por la Norma de ingresos sin contraprestación, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249069-Devolución de transferencias de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si los recursos ya habían sido recibidos, o la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, cuando no se hayan recibido los recursos de transferencias en efectivo. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Se aclara que estas subcuentas de resultado se utilizarán hasta tanto se efectúe la modificación del Catálogo General de Cuentas respecto a la subcuenta en la cual se realizará el registro de las devoluciones de transferencias y subvenciones condicionadas.

Cuando la entidad efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 249069-Devolución de transferencias de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Los rendimientos financieros que se generen por los recursos recibidos en transferencias condicionadas y que deban ser devueltos a la entidad transferidora, se registrarán por la entidad debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Cuando se efectúe el giro de los rendimientos, la entidad debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

c. Recursos recibidos en administración

Si la entidad definió que los recursos recibidos corresponden a recursos recibidos en administración, cuando la entidad efectúe la devolución de estos aplicará lo indicado en el numeral 3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para ello, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Respecto a los rendimientos financieros generados de los recursos recibidos en administración, la entidad aplicará lo indicado en el numeral 3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración del Procedimiento, para lo cual, los registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Cuando efectúe el giro de los rendimientos, la entidad debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

d. Recursos del Sistema General de Regalías

Cuando los recursos correspondan a recursos del SGR, la entidad deberá atender los señalamientos dados por el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Para el caso del reintegro de recursos al SGR, la entidad aplicará lo señalado en el numeral 7. Reintegro de Recursos de Regalías al SGR, para lo cual tendrá en cuenta si el reintegro se da en el contexto del numeral 4.1., 4.2. o 4.3., lo cual dependerá si la entidad actúa como beneficiaria de la regalía, como entidad a la cual se le redistribuyeron recursos de regalías o como entidad ejecutora del proyecto.

Respecto a los rendimientos financieros, la entidad aplicará los registros indicados en el numeral 11. Rendimientos financieros del Procedimiento, teniendo en cuenta el tipo de relación que tiene con los recursos del SGR.

Pregunta 2. Tercero para el reporte de operaciones recíprocas por la devolución de recursos no ejecutados y rendimientos financieros

El tercero con el cual el Departamento registrará cada uno de los hechos económicos indicados en la respuesta a la pregunta 1. de este concepto, corresponderá a cada una de las entidades con las cuales se ha relacionado la entidad para recibir los recursos, con independencia de que los giros de los recursos se realicen a la cuenta a nombre del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

***

CONCEPTO No. 20251100019051 DEL 16-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos distribuidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en el FONPET a favor de la entidad.

Doctor
REINALDO CABEZAS CUELLAR
Director Distrital de Contabilidad (E)
Alcaldía Distrital de Bogotá
Secretaría de Hacienda Distrital (SHD)
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010022882 del 02 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En consideración a la Resolución 4102 del 31 de diciembre de 2024 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público - MHCP 'Por la cual se distribuyen los recursos que aportó la Nación al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales - FONPET-, durante el período enero de 2012- diciembre 2022, junto con sus rendimientos y, se asignan estos recursos a las cuentas individuales de las entidades territoriales beneficiarias en el FONPET' en la cual indica:

(…)

Bajo este contexto, el análisis realizado desde la ECP Bogotá para el reconocimiento como ingreso de los recursos distribuidos correspondientes al Impuesto de Timbre Nacional, Rendimientos del Impuesto de Timbre Nacional, Privatizaciones Nacionales y Capitalizaciones Privadas, a través de la Secretaría Distrital de Hacienda, se definió como se detalla a continuación:

	ECP Bogotá – SDH	MHCP
Distribución de recursos	4.4.28 - Otras Transferencias 4.4.28.01 - Para pago de pensiones y/o cesantías.	5.4.23 – Otras Transferencias 5.4.23.01 Para pago de Pensiones y /o Cesantías.

Dicha transacción se interpreta como transferencia de la vigencia 2025, dirigida a la Entidad Territorial Bogotá D,C,, para pago de pensiones, la totalidad de recursos independiente de las fuentes que originaron los recursos en la Nación; situación que, para el MHCP conforme último comunicado recibido, manifiestan que los recursos generados como rendimientos producto del Impuesto de Timbre, fueron registrados en la subcuenta 2.4.07.26 - Rendimientos financieros como Recursos a favor de terceros y no se registraron como transferencias a favor de la entidad territorial, por lo tanto, no existe reciprocidad por la entrega de este recurso, específicamente por valor de $203.999.000.554,59.

Por lo descrito, realizamos las siguientes inquietudes, con el objetivo de tener claridad y unificación entre las partes para el reconocimiento contable en la vigencia 2025:

Teniendo en cuenta que para la Entidad Territorial corresponde a una transferencia de la vigencia 2025, realizada por la Nación, para propósitos de pago de pensiones:

¿Se puede reconocer en la Entidad Territorial, la totalidad del recurso como ingreso por transferencia en la subcuenta 442801-Para pago de pensiones y/o cesantías, para su correspondiente reciprocidad por parte del Ministerio de Hacienda?

En caso de que la respuesta anterior sea negativa, ¿se deben considerar las fuentes para hacer la clasificación del ingreso y bajo que cuentas contables se tendría que reconocer el ingreso? ¿O cual debería ser el reconocimiento de las partes para guardar uniformidad y reciprocidad en la información contable?, siendo que el origen de dichos recursos fue dado en vigencias anteriores (2012 al 2022), y los mismos no eran reportados a favor de la Entidad Territorial, hasta el momento de la asignación de los recursos, que se realizó mediante Resolución 4102 del 31 de diciembre de 2024, y el registro y reporte por parte del ministerio se dio en la presente vigencia, conforme fecha de ejecutoriada la Resolución".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de

mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

1.3.2. Medición

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con

independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

15. Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

16. Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción.

17. Los ingresos por intereses corresponden a la remuneración que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Su reconocimiento se realizará utilizando la tasa de interés efectiva" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, según la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación corresponden a este tipo de ingresos aquellos que se originen en la recepción de activos monetarios sin que la entidad entregue nada a cambio, como es el caso de las transferencias en efectivo que sean recibidas por la entidad provenientes de otras entidades públicas. Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación indica que entre estos ingresos se encuentran aquellos que se originan por el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses o rendimientos financieros, recursos que corresponden a la remuneración que terceros pagan a favor de la entidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando la Resolución mediante la cual el Ministerio de Hacienda y Crédito Público distribuye y asigna los recursos quede en firme, la entidad territorial reconocerá los valores de las fuentes de impuesto de timbre nacional, privatizaciones nacionales y capitalizaciones privadas, debitando la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 442801-Para pago de pensiones y/o cesantías de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Respecto a los valores de la fuente de rendimientos impuesto de timbre nacional, la entidad territorial los registrará debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480290-Otros ingresos financieros de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Cuando se efectúe el ingreso de los recursos a la cuenta de la entidad territorial en el FONPET, esta debitará la subcuenta 190410-Derechos en fideicomiso de la cuenta

1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y la subcuenta 138410-Derechos

***

CONCEPTO No. 20251100020081 DEL 21-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de Estampilla ProUniversidad Nacional y demás universidades estatales de Colombia

Doctora
CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
Vicerrectora Administrativa y Financiera
Universidad Internacional del Trópico Americano
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010019362 del 09 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

"(…) cual es el registro contable que debe realizar la Universidad Internacional de Trópico Americano – Unitropico para el giro que nos realizan de la Estampilla ProUniversidad Nacional y demás universidades estatales de Colombia"

CONSIDERACIONES

La ley 1697 de 2013 por la cual se crea la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia establece:

"Artículo 2. Naturaleza jurídica. La estampilla "Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia" es una contribución parafiscal con destinación específica para el fortalecimiento de las universidades estatales y que será administrada directamente por el ente autónomo en cuyo favor se impone el tributo.

(…)

Artículo 5. Hecho generador. Está constituido por todo contrato de obra que suscriban las entidades del orden nacional, definidas por el artículo 2° de la Ley 80 de 1993, en cualquier lugar del territorio en donde se ejecute la obra, (…)

Artículo 6. Sujeto pasivo. El tributo estará a cargo de la persona natural, jurídica, consorcio o unión temporal que funja como contratista en los negocios jurídicos a que se refiere el artículo anterior.

Artículo 7. Sujeto activo. Como acreedor de la obligación tributaria del sujeto pasivo, determinado en el artículo 6° de la presente ley, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) será el sujeto activo en la relación jurídico-tributaria creada por esta ley.

(…)

Artículo 10. Recaudo. Créese el Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia como una cuenta especial sin personería jurídica y con destinación específica, manejada por el Ministerio de Educación Nacional, con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística con fines de interés público y asistencia social para recaudar y administrar los recursos provenientes de la Estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia.

(…)

Artículo 12. Control. Las universidades estatales en ejercicio de las funciones que le son propias, según su autonomía, implementarán un sistema de administración de los recursos provenientes del Fondo Nacional de las Universidades Estatales, respecto de los cuales la Contraloría General de la República ejercerá el correspondiente control fiscal. El Ministerio de Educación Nacional, a través del Fondo Nacional de las Universidades Estatales, deberá trasladar los recursos de la estampilla a las cuentas de las universidades estatales semestralmente de acuerdo con la distribución definida en el artículo 3° de la presente ley y la resolución expedida por el Ministerio de Educación Nacional para tal efecto. El incumplimiento de esta obligación generará las responsabilidades disciplinarias, fiscales y penales correspondientes (…)" (Subrayados fuera de texto)

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establecen que los ingresos de transacciones sin contraprestación son los que se originan en la recepción

de activos monetarios o no monetarios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido.

Así mismo, señala que los impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes.

Ahora bien, la ley 1697 de 2013 que crea la estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia establece que las universidades estatales son las beneficiarias. En este sentido, se presentan los siguientes hechos económicos:

Expedición de la resolución de distribución de los recursos a cada universidad beneficiaria

En el momento en que el Ministerio de Educación Nacional (MEN), a través del Fondo Nacional de las Universidades Estatales, expida la resolución de distribución de los recursos a cada universidad beneficiaria, esta registrará un débito en la subcuenta 130588-Estampillas de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS por los derechos adquiridos por la entidad y un crédito en la subcuenta 410576-Estampillas de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Cuando la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, por cuenta del Fondo Nacional de las Universidades Estatales, recaude los recursos, la universidad reclasificará la cuenta por cobrar debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 130588-Estampillas de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el recaudo de los recursos, la universidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

***

CONCEPTO No. 20251100023601 DEL 27-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos que transfiere el Municipio a la Contraloría Municipal

Doctor
CARLOS GUILLERMO ARISTIZÁBAL RODRÍGUEZ
Profesional Universitario – Contador
Manizales
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010026462 del 26 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Las Contralorías Territoriales como Órganos de Control con Autonomía Administrativa Presupuestal y Financiera, creadas por el artículo 272 de la Constitución Política de Colombia para ejercer control y vigilancia de la gestión fiscal en el ámbito de su jurisdicción. Sus ingresos están dados por mandato de ley, y son producto de transferencia que los entes Territoriales por la ley 617 de 2000 deben realizar.

Sus funciones están establecidas en la Constitución Política y en las normas reglamentarias y/o las decisiones que ellas autónomamente establezcan, en acuerdo con la Auditoria General de la Nación ente Auditor de ellas.

La realización de sus funciones obedece a las establecidas por ley, como entidad auditora de los establecimientos públicos y de la cual no se genera ninguna subordinación jurídica, ni de prestación de servicio ni del tiempo de dedicación con las auditorías practicadas.

Los giros realizados a las contralorías, independiente de sus acciones su dedicación y/o programación, están fijados por la ley y su destinación es para los gastos de funcionamiento de esta, ninguna entidad obligada a realizar estos aportes puede

oponerse al pago, no existe documento de cumplimiento de las actividades por el servicio prestado para los pagos.

CONSULTA.

¿Qué tipo de gasto debe realizarse contablemente (Gasto de Administración o Gasto por Transferencia) con los pagos que realizan las entidades territoriales a las Contralorías de orden Territorial?

La anterior consulta, se genera en la inconsistencia presentada en las operaciones reciprocas entre el Municipio de Manizales y la Contraloría General del Municipal de Manizales, en donde la Contraloría expone la existencia del concepto 20231100000621 del 13 de enero del 2023, en el cual este tipo de registros hacen parte Grupo 41 Ingresos Fiscales cuenta 4110 Contribuciones, Tasas e Ingresos NO Tributarios y el Municipio de Manizales registra su Gasto en el Grupo 54 TRANSFERENCIAS YSUBVENCIONES, cuenta 5423 Otras Transferencias, 542303 Para Gastos de Funcionamiento.

Estas cuentas no CUMPLEN requisitos para ser reportadas como reciprocas".

CONSIDERACIONES

Ley 617 de 2000, por la cual se reforma parcialmente la Ley 136 de 1994, el Decreto Extraordinario 1222 de 1986, se adiciona la ley orgánica de presupuesto, el Decreto 1421 de 1993, se dictan otras normas tendientes a fortalecer la descentralización, y se dictan normas para la racionalización del gasto público nacional, establece:

"ARTÍCULO 3- Financiación de gastos de funcionamiento de las entidades territoriales. Los gastos de funcionamiento de las entidades territoriales deben financiarse con sus ingresos corrientes de libre destinación, de tal manera que estos sean suficientes para atender sus obligaciones corrientes, provisionar el pasivo prestacional y pensional; y financiar, al menos parcialmente, la inversión pública autónoma de las mismas.

PARÁGRAFO 1- Para efectos de lo dispuesto en esta ley se entiende por ingresos corrientes de libre destinación los ingresos corrientes excluidas las rentas de destinación específica, entendiendo por estas las destinadas por ley o acto administrativo a un fin determinado.

Los ingresos corrientes son los tributarios y los no tributarios, de conformidad con lo dispuesto en la ley orgánica de presupuesto.

(…)

ARTÍCULO 6- Valor máximo de los gastos de funcionamiento de los distritos y municipios. Durante cada vigencia fiscal los gastos de funcionamiento de los distritos y

municipios no podrán superar como proporción de sus ingresos corrientes de libre destinación, los siguientes límites: (…)

(…)

ARTÍCULO 11.- Período de transición para ajustar los gastos de los concejos, las personerías, las contralorías distritales y municipales. (…).

(…)

PARÁGRAFO- Las entidades descentralizadas del orden distrital o municipal deberán pagar una cuota de fiscalización hasta del punto cuatro por ciento (0.4%), calculado sobre el monto de los ingresos ejecutados por la respectiva entidad en la vigencia anterior, excluidos los recursos de crédito; los ingresos por la venta de activos fijos; y los activos, inversiones y rentas titularizados, así como el producto de los procesos de titularización" (Subrayado fuera del texto).

La Ley 1416 de 2010, por medio de la cual se fortalece al ejercicio del control fiscal, señala:

"Artículo 2°. Fortalecimiento del Control Fiscal de las Contralorías Municipales y Distritales. A partir de la vigencia de la presente ley y hasta el 31 de diciembre de 2010, el límite de gastos para el cálculo presupuestal de las Contralorías Municipales y Distritales, se calculará sobre los ingresos proyectados por el respectivo municipio o distrito, en los porcentajes descritos a continuación:

(…)

Parágrafo. Las entidades descentralizadas del orden distrital o municipal deberán pagar una cuota de fiscalización hasta del punto cuatro por ciento (0.4%), calculado sobre el monto de los ingresos ejecutados por la respectiva entidad en la vigencia anterior, excluidos los recursos de créditos; los ingresos por la venta de activos fijos; y los activos, inversiones y rentas titularizados, así como el producto de los procesos de titularización.

A partir de la vigencia 2011 los gastos de las Contralorías Municipales y Distritales, sumadas las transferencias del nivel central y descentralizado, crecerán porcentualmente en la cifra mayor que resulte de comparar la inflación causada en el año anterior y la proyectada para el siguiente por el respectivo distrito o municipio. Para estos propósitos, el Secretario de Hacienda distrital o municipal, o quien haga sus veces, establecerá los ajustes que proporcionalmente deberán hacer tanto el nivel central como las entidades descentralizadas en los porcentajes y cuotas de auditaje establecidas en el presente artículo" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones,

reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo

entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de ingresos sin contraprestación establece que se reconocen como tal, los activos monetarios o no monetarios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido, dentro de los cuales se contemplan las transferencias. En consecuencia, cuando una entidad de gobierno reciba activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Así mismo, la norma en mención señala que los ingresos por retribuciones son ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, y que se reconocerán cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

Por su parte, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones establece que se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Ahora bien, en virtud de la Ley 617 del 2000 y la Ley 1416 del 2010, los ingresos generados por concepto de cuota de fiscalización y auditaje son retribuciones que

efectúan las entidades descentralizadas para fortalecer el control fiscal que ejerce la Contraloría Municipal, por tanto, deben reconocerse en forma separada de las transferencias para atender los gastos de funcionamiento de las Contralorías Municipales.

En este sentido, el Municipio reconocerá los recursos destinados a atender los gastos de funcionamiento de la Contraloría, como un gasto por transferencias mediante un débito en la subcuenta 542303-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. A su vez, la Contraloría Municipal reconocerá el ingreso mediante un débito en la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Respecto a la cuota de fiscalización y auditaje, y bajo el entendido de que el Municipio recauda los recursos de las entidades descentralizadas, para su posterior traslado a la Contraloría, a continuación, se detalla el tratamiento contable respectivo:

En el momento en el que la Contraloría Municipal emita el acto administrativo por el cual notifica a las entidades descentralizadas o sujetos de control, el respectivo cobro reconocerá un ingreso sin contraprestación, para lo cual debitará la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Por su parte, la entidad descentralizada debitará la subcuenta 512002-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

Cuando la entidad descentralizada realice el pago al Municipio, este último debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, la entidad descentralizada debitará la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, como el Municipio recauda los recursos, la Contraloría simultáneamente reclasificará la cuenta por cobrar debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Cuando el Municipio gire los recursos a la Contraloría, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

A su vez, el Municipio debitará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por último, se recomienda que se genere un adecuado flujo de información entre las diferentes entidades que intervienen en el cumplimiento de la cuota de fiscalización y auditaje y en los recursos entregados para funcionamiento, con el fin de que se reconozcan adecuadamente los hechos económicos y exista una correcta conciliación de los saldos de operaciones recíprocas.

***

CONCEPTO No. 20251100026521 DEL 21-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos girados a la entidad territorial por parte del Ministerio de Cultura en relación con la Contribución Parafiscal de los Espectáculos Públicos de las Artes Escénicas

Señora
LADY MARCELA BERNAL ROMERO
Alcaldía de Cota
Cota, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100029692 del 13 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Respetuosamente solicito su amable colaboración indicándome cuál es la cuenta contable más adecuada para reconocer el ingreso derivado del recaudo de la Contribución Parafiscal de los Espectáculos Públicos de las Artes Escénicas, teniendo en cuenta que, si bien esta constituye un ingreso para el municipio, su recaudo es efectuado inicialmente por el Ministerio de Cultura, entidad que posteriormente transfiere los recursos a al Municipio.

A la fecha, no ha sido posible realizar la conciliación de las operaciones recíprocas con dicha entidad, toda vez que el Ministerio reconoce el giro como un gasto en la cuenta 5.4.23.02 Para proyectos de inversión, mientras que nosotros lo hemos registrado como un ingreso en la cuenta 411528 Contribución parafiscal cultural, en virtud de lo dispuesto en nuestro Estatuto de Rentas Municipal, el cual establece este concepto como ingreso propio.

Adicionalmente, algunos funcionarios del Ministerio han sugerido considerar el uso de la cuenta 442802 Para proyectos de inversión, lo cual también podría ser procedente en atención a las reglas de eliminación en la consolidación contable.

Agradezco su orientación técnica al respecto, con el fin de garantizar una adecuada armonización contable entre las entidades involucradas y facilitar la conciliación de las operaciones recíprocas".

CONSIDERACIONES

La Ley 1493 de 2011, reglamentada por el Decreto Nacional 1258 de 2012 y el Decreto Nacional 1240 de 2013, por la cual se toman medidas para formalizar el sector del espectáculo público de las artes escénicas, se otorgan competencias de inspección, vigilancia y control sobre las sociedades de gestión colectiva y se dictan otras disposiciones, establece:

"CAPÍTULO III DE LA CONTRIBUCIÓN PARAFISCAL DE LOS ESPECTÁCULOS PÚBLICOS DE LAS ARTES ESCÉNICAS

ARTÍCULO 7º. Creación de la contribución parafiscal cultural a la boletería de los espectáculos públicos de las artes escénicas y hecho generador. Créase la contribución parafiscal cultural cuyo hecho generador será la boletería de espectáculos públicos de las artes escénicas del orden municipal o distrital, que deben recaudar los productores de los espectáculos públicos de las artes escénicas equivalente al 10% del valor de la boletería o derecho de asistencia, cualquiera sea su denominación o forma de pago, cuyo precio o costo individual sea igual o superior a 3 UVTS.

El Ministerio de Cultura podrá hacer las verificaciones que considere pertinentes a fin de establecer la veracidad de los reportes de ventas de los productores.

ARTÍCULO 8º. Sujeto Activo y Sujeto Pasivo de la Contribución. La contribución parafiscal se destina al sector cultural en artes escénicas del correspondiente municipio o distrito en el cual se realice el hecho generador; la misma será recaudada por el Ministerio de Cultura y se entregará a los entes territoriales para su administración conforme se establece en los artículos 12 y 13 de esta ley. La contribución parafiscal estará a cargo del productor del espectáculo público quien deberá declararla y pagarla en los términos del artículo noveno de la misma ley.
NOTA: Artículo declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-615 de 2013.

ARTÍCULO 9º. Declaración y pago. (…) La declaración y pago de la contribución parafiscal se realizará ante las entidades financieras designadas por el Ministerio de Cultura dentro de los plazos y condiciones que el mismo señale.

(…)

ARTÍCULO 12. Cuenta especial para la Administración de la Contribución Parafiscal. El Ministerio de Cultura será la entidad encargada de realizar el recaudo de la contribución parafiscal y de entregarla al municipio o distrito que la generó. Estos recursos serán

recaudados en una cuenta especial y estarán destinados al sector de las artes escénicas de acuerdo con el objetivo de esta ley.

El Ministerio de Cultura girará a la Secretaría de Hacienda Municipal o Distrital en el mes inmediatamente siguiente a la fecha de recaudo, los montos correspondientes al recaudo de su municipio o distrito" (subrayados fuera de texto).

La Ley 2070 de 2020, por la cual se dictan medidas para la reactivación y fortalecimiento del sector cultura, se crea el Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad Foncultura y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 12. DESTINACIÓN DE LOS RECURSOS DE LA CONTRIBUCIÓN PARAFISCAL CULTURAL DE LOS ESPECTÁCULOS PÚBLICOS DE LAS ARTES ESCÉNICAS. Modifíquese el artículo 13 de la ley 1493 de 2011, el cual quedará de la siguiente manera:
ARTÍCULO 13. Asignación de los recursos. La Cuenta Especial de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas estará a cargo del Ministerio de Cultura, entidad que trasladará los recursos a los municipios a través de las secretarías de hacienda o quienes hagan sus veces, las cuales a su vez deberán transferir los recursos a las secretarías de cultura o quienes hagan sus veces. Estos recursos y sus rendimientos serán de destinación específica y estarán orientados a inversión en las siguientes líneas;

A. Línea de infraestructura: construcción, adecuación, mejoramiento y dotación de la Infraestructura de los escenarios para los espectáculos públicos de las artes escénicas.

B. Línea de producción y circulación: (I) Línea de producción y circulación: los municipios y distritos con recaudo anual Igual o superior a 200 salarlos mínimos legales mensuales vigentes podrán Invertir hasta un 30% del recaudo de la contribución parafiscal de las artes escénicas en actividades o proyectos que incentiven la producción y circulación de espectáculos públicos de las artes escénicas. (II) Los municipios y distritos con recaudo anual Inferior a 200 e Igual o superior a 100 salarlos mínimos legales mensuales vigentes podrán invertir hasta un 50% del recaudo de la contribución parafiscal de las artes escénicas en actividades o proyectos que incentiven la producción y circulación de espectáculos públicos de las artes escénicas, (iii) Los municipios con recaudo anual Inferior a 100 salarlos mínimos legales mensuales vigentes, podrán Invertir hasta el 100% del recaudo en actividades o proyectos que Incentiven la producción y circulación de espectáculos públicos de las artes escénicas.

PARÁGRAFO. Estos recursos no podrán sustituir los recursos que los municipios o distritos destinen a la cultura y a los espectáculos públicos de las artes escénicas. En ningún caso podrán destinarse estos recursos al pago de nómina ni a gastos administrativos.

ARTICULO 13. TÉRMINO DE EJECUCIÓN Y REINTEGRO DE LOS RECURSOS DE LA CONTRIBUCIÓN PARAFISCAL CULTURAL. Adiciónense los artículos 13-1 y 13-2 a la Ley 1493 de 2011, los cuales quedarán de la siguiente manera:

ARTÍCULO 13-1. Periodo de ejecución de los recursos de la contribución parafiscal cultural. Las alcaldías municipales y distritales podrán ejecutar los recursos de la contribución parafiscal cultural desde el momento de la recepción del giro realizado por el Ministerio de Cultura y hasta el final de la vigencia fiscal siguiente a la transferencia.

Las entidades territoriales que no hayan ejecutado los recursos en el plazo indicado anteriormente podrán utilizar los recursos en la siguiente vigencia, de lo cual Informarán al Ministerio de Cultura con copla a la contraloría territorial competente.

ARTÍCULO 13-2. Reintegro de los recursos de la contribución parafiscal. Las entidades territoriales que no hayan ejecutado los recursos provenientes de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas, dentro del término definido en el artículo 13-1 de la presente Ley, deberán reintegrarlos al Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad - FONCULTURA, junto con los rendimientos financieros generados por los recursos no ejecutados, a más tardar el día 30 de junio de la vigencia fiscal siguiente.

Así mismo, se deberán reintegrar los recursos girados a las entidades territoriales en cualquier vigencia anterior, y que no hubieran sido ejecutados en tos tiempos establecidos en esta ley. Estos recursos deberán ser reintegrados junto con los rendimientos financieros ocasionados en la cuenta destinada para la recepción de los recursos de la contribución parafiscal cultural en el mismo término definido en el Inciso primero del presente artículo.

PARÁGRAFO. Los recursos reintegrados serán Invertidos por el Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad - FONCULTURA para la misma destinación establecida en este artículo, según la reglamentación vigente para el efecto. Estos recursos podrán ser Invertidos en cualquier municipio o distrito del país. Se priorizará su ejecución en los municipios categoría 4, 5 y 6" (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Decreto 1080 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Cultura, establece:

"Artículo 2.9.2.1.1. Administración de recursos. Los recursos de la contribución parafiscal asignados a los municipios y distritos conforme a lo establecido en el artículo 13 de la Ley 1493 de 2011, no harán unidad de caja y su administración deberá hacerse en cuentas de ahorros separadas de los demás recursos del presupuesto de la entidad distrital o municipal.

(…)

Artículo 2.9.2.4.1. Giro de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas:

La contribución parafiscal de los espectáculos públicos es del orden nacional y su administración le corresponde al Ministerio de Cultura, por ser el ente rector del sector de las artes escénicas en el territorio nacional.

El Ministerio de Cultura realizará el giro de los recursos a los municipios y distritos dentro del mes siguiente a su recaudo y hará el seguimiento a la ejecución de la inversión de los recursos girados a los entes territoriales cuya destinación específica por mandato de la Ley 1493 de 2011 es la inversión en construcción, adecuación, mejoramiento, y dotación de la infraestructura de los escenarios para los espectáculos públicos de las artes escénicas.

Parágrafo 1°. En cumplimiento de lo estipulado en el inciso 2° del artículo 12 de la Ley 1493 de 2011, el Ministerio de Cultura realizará los giros a las entidades territoriales, para lo cual podrá hacer uso de transferencias electrónicas de fondos, abonos en cuenta y demás medios que para el efecto disponga el Ministerio.

Parágrafo 2°. El recaudo proveniente de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos girado por el Ministerio de Cultura, ingresará a las Secretarías de Hacienda del nivel municipal y/o distrital o quien haga sus veces, las cuales asignarán una cuenta de manejo especial a cargo de las Secretarías de Cultura o de las entidades que hagan sus veces, que actúan como ordenador del gasto de la misma.

(…)

Artículo 2.9.2.4.2. Destinación específica de la contribución parafiscal. De conformidad con el artículo 13 de la Ley 1493 de 2011, la destinación específica de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas, cuya ejecución se encuentra a cargo de las secretarías de cultura municipales y distritales, se hará atendiendo las siguientes definiciones y tipos de proyecto:

1. Proyecto de construcción: Propuesta para construir infraestructura destinada a la presentación de espectáculos públicos de las artes escénicas. El proyecto debe contener el planteamiento conceptual y programático, espacial, constructivo, presupuestal, jurídico y de sostenibilidad del inmueble. El proyecto de construcción puede estar constituido por uno o varios de los siguientes tipos de obra:

(…)

2. Proyecto de mejoramiento y/o adecuación: Propuesta de intervención en la edificación que puede estar constituida por los siguientes tipos de obra:

(…)

3. Proyecto de dotación: Propuesta que consiste en la adquisición del conjunto de bienes muebles necesarios para la adecuada operación de la infraestructura destinada a la presentación de espectáculos públicos de las artes escénicas.

4. Proyecto de infraestructura cultural móvil y/o itinerante. Adicionado por el art. 6, Decreto Nacional 537 de 2017.

(…)

Artículo 2.9.2.4.4. Devolución de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas en caso de cancelación de eventos.

En caso de cancelación del evento, el ente territorial devolverá al Ministerio de Cultura los recursos girados por esta entidad correspondientes a la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas, dentro de los ocho (8) días hábiles siguientes a la fecha prevista para la realización del mismo, salvo que el evento se reprograme.

El Ministerio de Cultura, una vez reciba los recursos del ente territorial, realizará la devolución al productor o al agente retenedor de los recursos provenientes de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas, dentro de los quince (15) días hábiles siguientes al término previsto en el inciso anterior.

Parágrafo. En caso de que el municipio o distrito no devuelva los recursos al Ministerio de Cultura, esta entidad realizará la compensación de los mismos con giros posteriores, sin perjuicio de las demás acciones que tenga lugar a realizar e informará a las contralorías territoriales para lo de su competencia.

Artículo 2.9.2.4.5. Adicionado por el art. 5, Decreto Nacional 537 de 2017.

CAPÍTULO V

Seguimiento de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas

Artículo 2.9.2.5.1. Seguimiento a la inversión de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas. El Ministerio de Cultura realizará el seguimiento a la inversión de los recursos provenientes de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas girados a las entidades territoriales, en virtud de lo cual podrá realizar las siguientes actividades:

1. Solicitar información periódica a los distritos y municipios relacionada con la ejecución de los recursos de contribución parafiscal.

2. Realizar visitas de seguimiento a las entidades territoriales para recoger información sobre la inversión de los recursos y verificar la destinación de los mismos.

3. Revisar los soportes técnicos del proyecto para garantizar el adecuado seguimiento a la ejecución del proyecto.

4. Consolidar informe de seguimiento con base en la información recibida, con observaciones y análisis sobre la ejecución de los recursos provenientes de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas.

Parágrafo 1°. Modificado por el art. 19, Decreto Nacional 537 de 2017. El Ministerio de Cultura reglamentará mediante resolución el procedimiento, los mecanismos y protocolos para efectuar el seguimiento y monitoreo a la ejecución de los recursos de la contribución parafiscal en los municipios y distritos, en el marco de lo dispuesto en este decreto.

Parágrafo 2°. Los municipios o distritos que hayan recibido recursos provenientes de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas deberán informar al Ministerio de Cultura, en los dos (2) primeros meses de cada año, sobre la ejecución de los recursos para la inversión en infraestructura de los escenarios públicos de las artes escénicas que se realizaron durante la vigencia anterior, en cumplimiento de lo previsto en el artículo 13 de la Ley 1493 de 2011.

Artículo 2.9.2.5.2. Periodo de ejecución de los recursos. Modificado por el art. 8, Decreto Nacional 537 de 2017. La ejecución de los recursos de la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas, tendrá como un periodo el marco de la vigencia fiscal siguiente al giro de los recursos.

Las entidades territoriales que no hayan ejecutado los recursos de conformidad con lo establecido en el presente decreto, podrán utilizar los recursos en las siguientes dos vigencias, de lo cual informaran al Ministerio de Cultura con copia a las contralorías territoriales según corresponda" (subrayados fuera de texto).

En cuanto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno.

También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar

periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(…)

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(…)

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito

concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(…)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Ley 1493 de 2011 establece que la contribución parafiscal destinada al sector cultural en artes escénicas debe ser recaudada por el Ministerio de Cultura, entidad encargada de transferir posteriormente dichos recursos al municipio o distrito en el que se haya generado el hecho.

Por su parte, la Ley 2070 de 2020 dispone que estos recursos, junto con sus rendimientos financieros, deberán destinarse exclusivamente a dos líneas de inversión: infraestructura y producción y circulación. Asimismo, prohíbe su uso para fines distintos, tales como el pago de nómina o gastos administrativos de los municipios o distritos.

De acuerdo con esta misma ley, los recursos pueden ser ejecutados a partir de su recepción por parte del ente territorial y hasta el final de la vigencia fiscal siguiente y en aquellos casos en que no se haya efectuado dicha ejecución en el plazo indicado pueden utilizarse en la siguiente vigencia. Sin embargo, si al finalizar dicho periodo aún no han sido ejecutados, los recursos deberán reintegrarse al Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad – FONCULTURA, junto con los rendimientos generados, a más tardar el 30 de junio de la vigencia fiscal siguiente.

Adicionalmente, el Decreto 1080 de 2015 establece que el Ministerio de Cultura debe realizar el giro de estos recursos a los municipios y distritos dentro del mes siguiente a su recaudo. También es responsable de hacer seguimiento a la ejecución de la inversión, para lo cual puede:

i. Solicitar información periódica a los entes territoriales sobre la ejecución de los recursos.

ii. Realizar visitas de verificación para recolectar información sobre la inversión y el uso de los recursos.

iii. Revisar los soportes técnicos de los proyectos, con el fin de garantizar su adecuada ejecución.

iv. Consolidar informes de seguimiento con observaciones y análisis sobre la inversión de los recursos provenientes de la contribución parafiscal.

Por su parte, los municipios y distritos que reciban recursos de esta contribución deberán reportar anualmente, durante los dos (2) primeros meses de cada año, la ejecución realizada durante la vigencia fiscal anterior en proyectos de infraestructura para escenarios públicos de artes escénicas.

Dada la normativa previamente expuesta, se concluye que la entrega de recursos realizada por el Ministerio de Cultura a los entes territoriales constituye un gasto por transferencias en cabeza del Ministerio. A su vez, la recepción de estos recursos por parte del municipio o distrito se reconoce como un ingreso por transferencias.
Ahora bien, de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se reconocen como tales aquellos que se originan en la recepción de activos, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Dentro de este tipo de ingresos se incluyen las transferencias.

De manera paralela, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones establece que los gastos por transferencias corresponden a aquellos que se originan en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

En ambos casos, ingresos y gastos por transferencias, las normas contables disponen que estas pueden o no estar sujetas a estipulaciones, es decir, especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño, y que pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

Cabe resaltar que las estipulaciones pueden clasificarse como restricciones o condiciones. Particularmente, las condiciones surgen cuando se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución.

Adicionalmente es importante considerar que, para que exista una transferencia condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse.

Dado lo anterior, tanto el Municipio como el Ministerio deberán efectuar los siguientes registros contables:

Cuando surja el derecho exigible por parte del Municipio, debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS. Por su parte, el Ministerio debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Cuando el Municipio reciba los recursos debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR. Mientras que el Ministerio debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Posteriormente, en la medida en que el Municipio cumpla con la obligación de desempeño debitará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 442802-Para proyectos de inversión de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Por su parte, el Ministerio reconocerá un gasto en el resultado del periodo respectivo, para lo cual debitará la subcuenta 542302-Para proyectos de inversión de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

***

CONCEPTO No. 20251100035581 DEL 03-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos por subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes recibidos por la empresa prestadora de servicios públicos domiciliarios

2	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes recibidos por la empresa prestadora de servicios públicos domiciliarios

Doctora
GLORIA ESPERANZA GARCÍA
Contratista – Dirección Financiera
La Calera, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010035382 del 21 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. La Empresa de Servicios Públicos de La Calera ESP -ESPUCAL suscribió en lo transcurrido de la vigencia 2025, contrato de obra cuyo objeto es: 'Ejecutar las adecuaciones requeridas para la optimización de la biofábrica municipal, incluyendo labores de limpieza general, mejoramiento del sistema de aireación y adecuación de infraestructura interna, como parte del fortalecimiento del programa 'Cuadra Limpia', en cumplimiento del Plan de Gestión Integral de Residuos Sólidos – PGIRS y en especial de las actividades establecidas en el convenio interadministrativo CINT-533-2024 suscrito entre el Municipio de La Calera y la Empresa de Servicios Públicos de La Calera -ESPUCAL ESP es de precisar que dicho contrato y como se evidencia en su objeto, fue suscrito con los recursos provenientes del referido convenio y en el momento del giro de los recursos por parte del municipio a ESPUCAL, al igual que los recursos que se

pagan al respectivo contratista para la ejecución de la obra, han sido llevados contablemente a la cuenta contable 290201-Recursos recibidos en administración. El asunto está en que dentro de la ejecución del contrato de obra se contempló el suministro, montaje y conexión eléctrica de un equipo blower por valor de $11.357.000, por lo que la consulta se refiere a si ¿ESPUCAL puede reconocer en sus activos este equipo, teniendo en cuenta que su uso es para las labores propias de ESPUCAL ESP?, si llega a ser posible que ESPUCAL lo lleve en su contabilidad, ¿debe el municipio realizar alguna aclaración o documento especial sobre el convenio suscrito?, ¿cuál debería ser el registro contable de la adquisición de este equipo?, ¿qué impacto directo en materia fiscal tendría para ESPUCAL ESP el poder incorporar este equipo en su contabilidad?, lo anterior, teniendo en cuenta que para el futuro se prevé situaciones similares con un macromedidor y un tanque en el desarrollo de otros convenios suscritos con la administración municipal.

2. ESPUCAL ESP suscribió en el año 2022 un convenio interadministrativo con el Municipio de La Calera cuyo objeto es: 'Construcción de la primera fase del plan maestro de acueducto y alcantarillado del casco urbano del municipio de La Calera' por un valor inicial de $12.396.545.953, los recursos girados por el municipio a ESPUCAL ESP en desarrollo del referido convenio, al igual que lo recursos que se pagan al respectivo contratista por la ejecución de las obras, han sido llevados contablemente a la cuenta contable 290201-Recursos recibidos en administración; para el año 2025 se contempla la finalización de las obras contratadas por lo que la consulta se refiere a si ¿ESPUCAL debe reconocer en su activo las obras terminas? Si esto fuera así, ¿esto tendría un impacto directo en la liquidación del impuesto de renta de ESPUCAL ESP para la vigencia 2025? o, por el contrario, ¿estas deben ser reconocidas por el municipio de La Calera?

3. Una constructora está llevando a cabo la construcción de proyectos de vivienda en el municipio por lo que se acordó que la urbanización haría la construcción de las respectivas redes de acueducto y alcantarillado y con ello poderse conectar a las redes ya instaladas del municipio, esto como compensación por la prestación de los servicios. Una vez se haya terminado la construcción de las obras, la constructora entregaría a ESPUCAL ESP las respectivas redes de acueducto y alcantarillado para su operación y mantenimiento. Teniendo en cuenta esta situación, ¿cuál debe ser el manejo contable que debe dar ESPUCAL ESP para incorporar contablemente las redes entregadas por la constructora?, ¿Qué impacto tributario y fiscal tendría para ESPUCAL ESP la incorporación contable de estas redes en sus estados financieros?".

En comunicación vía correo electrónico del 19 de agosto de 2025, la doctora María Carolina Peña señala que en relación a las redes de acueducto y alcantarillado que recibe la entidad en referencia a la pregunta 3, corresponden a bienes que entrega directamente la constructora a la E.S.P. de la Calera para su operación y mantenimiento, dichas redes son resultado de la construcción de un proyecto de vivienda en el Municipio con recursos privados, las cuales se conectarán a las redes ya instaladas del municipio y que como compensación por la prestación de los servicios se

entregan a la entidad. Adicionalmente aclara que no hay participación del Municipio en la construcción ni entrega de las redes.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley" (Subrayado fuera del texto).

La Ley 142 de 1994, establece:

"ARTÍCULO 2. Intervención del Estado en los servicios públicos. El Estado intervendrá en los servicios públicos, conforme a las reglas de competencia de que trata esta Ley, en el marco de lo dispuesto en los artículos 334, 336, y 365 a 370 de la Constitución Política, para los siguientes fines:

2.1. Garantizar la calidad del bien objeto del servicio público y su disposición final para asegurar el mejoramiento de la calidad de vida de los usuarios.

(…)

ARTÍCULO 5. Competencia de los municipios en cuanto a la prestación de los servicios públicos. Es competencia de los municipios en relación con los servicios públicos, que ejercerán en los términos de la ley, y de los reglamentos que con sujeción a ella expidan los concejos:

5.1. Asegurar que se presten a sus habitantes, de manera eficiente, los servicios domiciliarios de acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica, y telefonía pública básica conmutada, por empresas de servicios públicos de carácter oficial, privado o mixto, o directamente por la administración central del respectivo municipio en los casos previstos en el artículo siguiente.

(…)

5.6. Apoyar con inversiones y demás instrumentos descritos en esta Ley a las empresas de servicios públicos promovidas por los departamentos y la Nación para realizar las actividades de su competencia.

5.7. Las demás que les asigne la ley.

(…)

ARTÍCULO 87. Criterios para definir el régimen tarifario. El régimen tarifario estará orientado por los criterios de eficiencia económica, neutralidad, solidaridad, redistribución, suficiencia financiera, simplicidad y transparencia.

(…)

87.9 Las entidades públicas podrán aportar bienes o derechos a las personas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios y que en el presupuesto de la entidad que autorice el aporte figure este valor".

La Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Mediante Sentencia C-739/08 la Corte Constitucional de Colombia indica:

"A juicio de la Corte, la expresión 'Las entidades públicas podrán aportar bienes o derechos a las empresas de servicios públicos domiciliarios' permitiría entender que la norma regula una forma de subsidio a la oferta, es decir de apoyo a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, mediante un mecanismo que consistiría en entregarles tales bienes o derechos, sin que medie enajenación de los mismos, y sin que sean considerados aportes de capital, pero la expresión 'siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios…' permite entender que la norma concede un subsidio a la demanda, es decir a los usuarios. En efecto, esta frase induce a entender que los aportes de bienes o derechos de que habla la disposición se destinan a la prestación del servicio público, pero el costo económico de esta utilización no se ve reflejado en la tarifa, por lo cual, en últimas, los beneficiados son los usuarios. La aparente contradicción anterior puede aclararse si se aprecia que, dado que la empresa prestadora del servicio público recibe a título gratuito el aporte, pero luego no puede cobrar su valor a los usuarios, en realidad no está obteniendo

ningún beneficio económico al recibir dicho aporte, por lo cual es válido concluir que lo que en realidad sucede es que recibe un aporte destinado a subsidiar a los usuarios. Se trata, por lo tanto, de un subsidio indirecto a la demanda, canalizado a través de las empresas de servicios públicos domiciliarios que reciben los aportes de que habla la disposición. Así pues, no hay subsidio a la oferta, pues las empresas no obtienen ningún beneficio económico, sino un subsidio indirecto a la demanda.

(…)

'… la eficiencia, la continuidad y la universalidad de la cobertura de los servicios públicos son fines legítimos y, además, constitucionalmente importantes para el logro del bienestar y el mejoramiento de la calidad de vida de la población y para la realización de los fines del Estado Social de Derecho. En efecto, tal como lo establece el artículo 365 Superior, el Estado debe asegurar que la prestación de los servicios públicos sea eficiente en todo el territorio nacional. Por su parte, el artículo 367 constitucional, junto con el artículo 365, resaltan el deber del Estado de garantizar la universalidad de la cobertura y la calidad en la prestación de los servicios públicos domiciliarios. Igualmente, de conformidad con el artículo 366 de la Carta, la satisfacción de las necesidades básicas insatisfechas en materia de saneamiento básico y de agua potable es un objetivo fundamental de la actividad del Estado, y está orientado a la consecución de los fines sociales del Estado. Y por ello, tal como lo consagra el artículo 365, inciso 2 de la Carta, 'el Estado mantendrá la regulación, el control y la vigilancia de dichos servicios,' ya sea que sean prestados directa o indirectamente, por comunidades organizadas o por los particulares.'

(…)

Adicionalmente, como lo hacen ver varias de las intervenciones, los recursos públicos con los cuales se construyen las obras de infraestructura o se adquieren los derechos que luego son aportados a empresas de servicios públicos domiciliarios en virtud de lo dispuesto por la norma acusada, provienen de los ingresos de la Nación o de las entidades territoriales, prioritariamente de naturaleza tributaria, que per se involucran factores de proporcionalidad, progresividad, solidaridad y redistribución de ingresos. (…).

(…)

4.2.1. …Por lo cual, la relación jurídica equivale a un contrato gratuito de comodato o préstamo de uso que permite que la entidad de servicios públicos que recibe el aporte adquiera el derecho al uso y goce de un bien, sin tener que pagar contraprestación alguna; lo cual es prueba de que está recibiendo un auxilio o donación en especie, expresamente prohibido por la Constitución.

(…)

Al respecto, después de haberse adentrado a dilucidar el verdadero alcance de la norma acusada, la Corte estima que el anterior cargo de inconstitucionalidad parte de una inadecuada comprensión de la misma. En efecto, dicha acusación parte de una lectura de la disposición según la cual las empresas de servicios públicos domiciliarios que reciben aportes no constitutivos de capital de parte de entidades públicas, destinados a la prestación del servicio, acaban percibiendo un beneficio económico sin tener que pagar contraprestación alguna. Como anteriormente se vio, no corresponde a la realidad que dichas empresas receptoras de tales aportes obtengan enriquecimiento alguno como fruto de los mismos. En efecto, si bien reciben los bienes a título gratuito, lo que la norma dispone es justamente que en ningún caso pueden trasladar el valor de uso de los mismos a la tarifa que cobran a los usuarios, por lo cual en realidad no obtienen ningún lucro en la operación. No hay un enriquecimiento económico para las empresas, derivado de la utilización del aporte recibido" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 439 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición,

d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una empresa puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha empresa no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

55. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente la capacidad del activo para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo.

(…)

60. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

4. Existirán restricciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la empresa receptora del activo transferido evalúa que la subvención le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

6. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

(…)

10. Los activos no monetarios que reciba la empresa de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la empresa obtenga el control de los activos" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9 Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10 Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y

que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 422 de 2023, dispone:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, cuando reciban recursos de terceros para su administración.

(…)

Los recursos bajo el control de la empresa son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la empresa o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la empresa, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que

corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación es compete para emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Lo anterior implica que la CGN no se pronunciará respecto a qué tipo de documentos deberían realizar el municipio y la E.S.P La Calera en relación a sus acuerdos y tampoco se pronunciará sobre los impactos tributarios que generaría el reconocimiento o no de los hechos económicos descritos en su consulta, por cuanto dichos asuntos no son competencia de esta entidad.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, indica que son activos los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros.

Respecto al control, el referido marco conceptual señala que para determinar quien ostenta el control se deben evaluar aspectos como: la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Por su parte, el procedimiento de recursos entregados en administración establece que la entidad que entrega y controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, por ello cuando la empresa que administra los recursos, informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado disminuyendo los recursos entregados en administración.

Por lo anterior, es preciso señalar que en relación al contexto de las preguntas 1 y 2, los bienes, en este caso el equipo blower y la infraestructura, son resultado de los recursos entregados en administración a través de los respectivos convenios interadministrativos firmados entre el Municipio y la E.S.P. de la Calera, por lo tanto, corresponderá al Municipio como entidad que entrega los recursos en administración el reconocimiento de los activos asociados a la ejecución y gestión de dichos recursos, con base en la información que suministre la empresa que los administra.

Ahora bien, de conformidad con la Ley 142 de 1994 y la Sentencia C-739/08, el Estado intervendrá en la prestación de los servicios públicos a fin de garantizar la calidad del servicio público; por lo tanto, con respecto a la entrega de bienes para el uso en la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado a la empresa de servicios públicos, cuando medie la condición de que no se incorpore este valor dentro del costo de la tarifa a cobrar a los usuarios, es el municipio quien registra los activos en sus propiedades, planta y equipo, considerando que es este quien mantiene el control de los bienes y asume los riesgos significativos inherentes a los mismos.

Lo anterior, debido a que: (i) los municipios deben asegurar que se presten, entre otros servicios, los domiciliarios de acueducto y alcantarillado, a todos sus habitantes; (ii) los municipios ceden el uso de los bienes para la prestación de los servicios públicos a las personas prestadoras de estos; (iii) tienen la titularidad de dichos bienes; (iv) asumen los riesgos significativos de los bienes puesto que deben intervenir cuando la prestación del servicio se vea afectada por daños en la infraestructura generados en la etapa de construcción, o cuando la empresa no pueda subsidiar la operación; (v) adicionalmente, a través de la vigilancia que ejercen en representación del Estado, garantizan que los bienes se usen para los fines previstos, de tal manera que son los municipios los que tienen el control de los bienes que se generen como resultado de los convenios o contratos y deben reconocerlos en sus estados financieros.

Teniendo en cuenta lo anterior, la empresa deberá evaluar si los bienes objeto de la consulta corresponden a activos entregados por el municipio para la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado, bajo la condición de que no se incorporen estos valores dentro del costo de la tarifa a cobrar a los usuarios, caso en el cual es el municipio quien mantiene el control, por tanto, será este quien los reconocerá en su información financiera.

No obstante, la E.S.P. de la Calera podrá registrar los bienes recibidos en cuentas de orden deudoras de control, para lo cual se debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y se acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Ahora bien, respecto a las redes de acueducto y alcantarillado que entregue la empresa privada a la E.S.P. de la Calera, les corresponde a las partes involucradas realizar juicios profesionales que les permita evaluar el trasfondo de su clausulado, con el fin de determinar cuál de las partes tiene el control del bien entregado y evaluar cuál de las siguientes situaciones aplica:

- Si en el análisis que realicen al acto jurídico, se determina que el valor de las redes no se incorporara al costo de la tarifa a cobrar a los usuarios y es el municipio como prestador del servicio de acueducto y alcantarillado, quien ostenta el control del activo entregado por la empresa privada, será este quien los reconocerá en su información financiera. Así las cosas, por tratarse de una recepción de un activo no monetario sin

entregar nada a cambio se reconocerá como una transferencia de conformidad con lo señalado en la Norma de ingresos sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Para el efecto, si la entrega no se encuentra sujeta a ningún tipo de condición y cuando el municipio obtenga el control de las redes debitará la subcuenta y cuenta del grupo que corresponda de la Clase 1-ACTIVOS y acreditará la subcuenta 442830-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado.

- Si se identifica que la E.S.P. de la Calera tiene el control del bien, puesto que es quien define su uso, espera percibir los beneficios económicos futuros incorporando el valor de las redes en el cobro de la tarifa a los usuarios y asume los riesgos inherentes del activo, le corresponde a esta reconocerlo en sus estados financieros y clasificarlo en el grupo de activos que corresponda si la entrega no se encuentra sujeta a ningún tipo de condición.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el control del bien, debitará la subcuenta y cuenta del grupo que corresponda de la Clase 1-ACTIVOS y acreditará la subcuenta 443011-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

***

CONCEPTO No. 20251100036141 DEL 05-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos por concepto de cuotas de fiscalización y auditaje

Señores
Alcaldía de Pereira
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100036822 del 29 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Dentro del manejo que le da la Alcaldía de Pereira a las Cuotas de Fiscalización y Auditaje es la siguiente:

Reporta en el gasto 512002 el valor correspondiente que se paga por parte del Municipio de Pereira a la Contraloría por cuotas de Fiscalización y auditaje, la Contraloría reporta al ingreso 411062 al Municipio de Pereira por todo el valor de cuotas de fiscalización de las entidades que envían sus recursos al Municipio para ser trasladados a ellos.

Las demás entidades que deben enviar su porcentaje de Cuotas de Fiscalización y Auditaje a la Contraloría y reportan al Municipio de Pereira como reciproco en la cuenta 512002.

Según las normas, y buscamos claridad de dicho reporte por la manera que las demás entidades lo realizan en Operaciones Recíprocas, siempre se presentan diferencias, ya que según lo entendido el Municipio de Pereira solo realiza el cobro y lo traslada a la contraloría ya que no son recursos propios, por ende, solo somos un puente para el traslado de recursos ya que no se configura como un ingreso para el Municipio.

Buscamos claridad en lo siguiente:

¿La Contraloría debe reportar al tercero Municipio de Pereira solo por el valor correspondiente a sus obligaciones como Municipio en cuotas de fiscalización y auditaje, o está bien que realice el reporte al Municipio por todo el valor que le giran las demás entidades?

¿Las entidades obligadas a realizar su contribución de cuotas de fiscalización y auditaje, deben reportar al tercero Contraloría o Municipio de Pereira en la cuenta 512002?"

CONSIDERACIONES

Ley 617 de 2000, por la cual se reforma parcialmente la Ley 136 de 1994, el Decreto Extraordinario 1222 de 1986, se adiciona la ley orgánica de presupuesto, el Decreto 1421 de 1993, se dictan otras normas tendientes a fortalecer la descentralización, y se dictan normas para la racionalización del gasto público nacional, establece:

"ARTÍCULO 11.- Período de transición para ajustar los gastos de los concejos, las personerías, las contralorías distritales y municipales. (…).

(…)

PARÁGRAFO- Las entidades descentralizadas del orden distrital o municipal deberán pagar una cuota de fiscalización hasta del punto cuatro por ciento (0.4%), calculado sobre el monto de los ingresos ejecutados por la respectiva entidad en la vigencia anterior, excluidos los recursos de crédito; los ingresos por la venta de activos fijos; y los activos, inversiones y rentas titularizados, así como el producto de los procesos de titularización".

La Ley 1416 de 2010, por medio de la cual se fortalece al ejercicio del control fiscal, señala:

"Artículo 2°. Fortalecimiento del Control Fiscal de las Contralorías Municipales y Distritales. A partir de la vigencia de la presente ley y hasta el 31 de diciembre de 2010, el límite de gastos para el cálculo presupuestal de las Contralorías Municipales y Distritales, se calculará sobre los ingresos proyectados por el respectivo municipio o distrito, en los porcentajes descritos a continuación:

(…)

Parágrafo. Las entidades descentralizadas del orden distrital o municipal deberán pagar una cuota de fiscalización hasta del punto cuatro por ciento (0.4%), calculado sobre el monto de los ingresos ejecutados por la respectiva entidad en la vigencia anterior, excluidos los recursos de créditos; los ingresos por la venta de activos fijos; y los activos, inversiones y rentas titularizados, así como el producto de los procesos de titularización.

A partir de la vigencia 2011 los gastos de las Contralorías Municipales y Distritales, sumadas las transferencias del nivel central y descentralizado, crecerán porcentualmente en la cifra mayor que resulte de comparar la inflación causada en el año anterior y la proyectada para el siguiente por el respectivo distrito o municipio. Para estos propósitos, el Secretario de Hacienda distrital o municipal, o quien haga sus veces, establecerá los ajustes que proporcionalmente deberán hacer tanto el nivel central como las entidades descentralizadas en los porcentajes y cuotas de auditaje establecidas en el presente artículo" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(…)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

La Norma de ingresos sin contraprestación establece que se reconocen como tal, los activos monetarios o no monetarios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido, dentro de los cuales se contemplan las transferencias. En consecuencia, cuando una entidad de gobierno reciba activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Así mismo, la norma en mención señala que los ingresos por retribuciones son ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, y que se reconocerán cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

Ahora bien, en virtud de la Ley 617 del 2000 y la Ley 1416 del 2010, los ingresos generados por concepto de cuota de fiscalización y auditaje son retribuciones que efectúan las entidades descentralizadas para fortalecer el control fiscal que ejerce la Contraloría Municipal.

Teniendo en cuenta lo anterior, a continuación, se detalla el tratamiento contable respectivo:

En el momento en el que la Contraloría Municipal emita el acto administrativo por el cual notifica a las entidades descentralizadas o sujetos de control, el respectivo cobro, reconocerá un ingreso sin contraprestación, para lo cual debitará la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.
Por su parte, la entidad descentralizada debitará la subcuenta 512002-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

Cuando la entidad descentralizada realice el pago al Municipio, este último debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de

la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, la entidad descentralizada debitará la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, como el Municipio recauda los recursos, la Contraloría simultáneamente reclasificará la cuenta por cobrar debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Cuando el Municipio gire los recursos a la Contraloría, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

A su vez, el Municipio debitará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Teniendo en cuenta lo anterior, se generan las siguientes operaciones reciprocas:

- El derecho y el ingreso de la Contraloría con la obligación y el gasto de las entidades descentralizadas o sujetos de control, por concepto de cuota de fiscalización y auditaje.

- El derecho de la Contraloría y la obligación del Municipio, cuando el Municipio recauda los recursos por concepto de cuota de fiscalización y auditaje.

Por último, se recomienda que las entidades involucradas implementen procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información en el cumplimiento de la cuota de fiscalización y auditaje, con el fin de que se reconozcan adecuadamente los hechos económicos y exista una correcta conciliación de los saldos de operaciones recíprocas.

***

CONCEPTO No. 20251100036981 DEL 16-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del SGP - Participación para educación girados directamente por el Ministerio de Educación Nacional a los Fondos de Servicios Educativos de los municipios no certificados Lineamientos contables para el proceso de integración de la información financiera de los Fondos de Servicios Educativos

Doctora
MARÍA CENEIDA ROTAVISTA BURITICÁ
Contadora
Departamento de Risaralda
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010030052 del 17 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención al hallazgo administrativo formulado por la Contraloría General de Risaralda dentro del proceso de auditoría a los estados financieros del Departamento de Risaralda, vigencias 2023 y 2024, me permito solicitar concepto técnico en relación con el tratamiento contable aplicable a los recursos del Sistema General de Participaciones – Participación para Educación, en el marco del proceso de agregación de la información contable de las instituciones educativas oficiales pertenecientes a los doce (12) municipios no certificados en educación del Departamento.

El hallazgo hace referencia a una duplicidad en el reconocimiento de ingresos por concepto del SGP –Participación para Educación, lo que ha originado diferencias en las operaciones recíprocas reportadas entre el Ministerio de Educación Nacional y el Departamento de Risaralda. Esta situación se deriva de que, en el proceso de agregación contable que realiza el Departamento, se incorporan los saldos registrados por las instituciones educativas, dado que éstas, al no ser entidades certificadas, no

cuentan con código asignado para la presentación directa de información contable ante la Contaduría General de la Nación.

En consecuencia, al elaborar el Formato de Operaciones Recíprocas, se evidencia una diferencia permanente, puesto que el Ministerio de Educación únicamente reconoce los recursos girados directamente al Departamento, sin contemplar lo registrado por las instituciones educativas.

Actualmente, los Fondos de Servicios Educativos contabilizan dichos recursos con débito en la cuenta 133704–Sistema General de Participaciones – Participación para Educación y crédito en la cuenta 440818–Participación para Educación, utilizando como tercero al Ministerio de Educación Nacional, dado que es la entidad que realiza el giro.

Aun cuando el Departamento consolida esta información contable con el propósito de presentar los estados financieros agregados, se genera un impedimento para la eliminación adecuada de saldos recíprocos, particularmente respecto de la cuenta 440818, ya que los registros no están en cabeza del Departamento sino del Ministerio. No obstante, las diferencias en las operaciones recíprocas se atribuyen al Departamento de Risaralda en su conjunto.

Adicionalmente, al consultar el sistema SICODIS, se observa que la asignación presupuestal de los recursos de calidad y gratuidad se realiza con base en el municipio donde se encuentra el Fondo de Servicio Educativo, lo cual también genera dificultades para la adecuada trazabilidad y conciliación del registro contable en el proceso de agregación.

Cabe precisar que esta situación ya había sido observada en la vigencia 2023. En su momento, se solicitó concepto técnico a la Contaduría General de la Nación mediante la acción de mejora correspondiente, obteniendo respuesta mediante el concepto No. 2025110000334. Sin embargo, dicho concepto no fue considerado suficiente por el ente de control, razón por la cual el hallazgo persiste en la auditoría de la vigencia 2024.

En virtud de lo anterior, de manera atenta y respetuosa solicitamos emitir concepto técnico sobre los siguientes aspectos específicos:

1. Tratamiento contable que deben aplicar los Fondos de Servicios Educativos de los municipios no certificados frente a los recursos del SGP–Participación para Educación, girados directamente por el Ministerio de Educación Nacional.

2. Lineamientos contables para el proceso de agregación de la información financiera de los Fondos de Servicios Educativos por parte del Departamento de Risaralda, con el fin de evitar inconsistencias en las operaciones recíprocas reportadas ante el Ministerio de Educación Nacional.

3. Determinación de responsabilidades contables frente al registro de estos recursos, considerando la trazabilidad presupuestal y contable derivada de la información publicada en el sistema SICODIS".

El día 29 de agosto de 2025, la CGN realizó una mesa de trabajo con el Ministerio de Educación Nacional (MEN) y el Departamento Nacional de Planeación (DNP), con el objetivo de analizar el tratamiento contable de los recursos del SGP - Participación para educación girados directamente por el Ministerio de Educación Nacional a los Fondos de Servicios Educativos (FSE) de los municipios no certificados, de la cual se concluyó que:

- El DNP realiza la distribución de recursos en tres componentes: (i) prestación de servicios que se transfiere a las entidades territoriales certificadas en educación, (ii) calidad matricula, que son girados directamente a las entidades territoriales certificadas y no certificadas y (iii) calidad gratuidad educativa; lo anterior, en cumplimiento a lo señalado en la Ley 715 de 2001 y la información que suministra el MEN, se define el valor por cada municipio donde están los establecimientos educativos. En este sentido, la distribución de los recursos de calidad gratuidad se realiza por entidad territorial.

- Los recursos del Fondo de Servicios Educativos se reciben y manejan en una cuenta especial a nombre del Fondo de Servicios Educativos, establecida en una entidad del sistema financiero sujeta a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera, registrada en la tesorería de la entidad territorial certificada a la cual pertenezca el establecimiento educativo, para lo cual a partir del año 2017, de acuerdo a lo dispuesto mediante Resolución del MEN, se crearon Cuentas Maestras por cada FSE para administrar los recursos correspondientes a la partida de educación del SGP componente Calidad - Gratuidad.

- De acuerdo con la distribución realizada por parte del DNP de los recursos por concepto de calidad gratuidad educativa, el MEN emite las resoluciones de giro a la cuenta maestra de los FSE, indistintamente sea un municipio certificado o no certificado en educación.

- De acuerdo con las disposiciones legales, el ordenador del gasto de los recursos que reciben los FSE, es el rector o director de la Institución Educativa a la que pertenecen, por tanto, es el responsable junto con el Consejo directivo de la institución por la administración y ejecución de los recursos del SGP componente Calidad - Gratuidad.

- La Secretaria de educación de la entidad territorial respecto de los Fondos de servicios educativos ejercen el control interno, brindan asesoría y apoyo administrativo, contractual, financiero, presupuestal y contable de acuerdo con las normas vigentes, por tanto, no tiene injerencia en la administración y ejecución de los recursos del SGP componente Calidad - Gratuidad.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

La Ley 715 del 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, señala:

"ARTÍCULO 6. Competencias de los departamentos. Sin perjuicio de lo establecido en otras normas, corresponde a los departamentos en el sector de educación las siguientes competencias:

(…)

6.2. Competencias frente a los municipios no certificados.

6.2.1. Dirigir, planificar; y prestar el servicio educativo en los niveles de preescolar, básica, media en sus distintas modalidades, en condiciones de equidad, eficiencia y calidad, en los términos definidos en la presente ley.

6.2.2. Administrar y distribuir entre los municipios de su jurisdicción los recursos financieros provenientes del Sistema General de Participaciones, destinados a la

prestación de los servicios educativos a cargo del Estado, atendiendo los criterios establecidos en la presente ley.

(…)

ARTÍCULO 8. Competencias de los municipios no certificados. A los municipios no certificados se les asignarán las siguientes funciones:

8.1. Administrar y distribuir los recursos del Sistema General de Participaciones que se le asignen para el mantenimiento y mejoramiento de la calidad.

(…)

ARTÍCULO 9. Instituciones educativas. Institución educativa es un conjunto de personas y bienes promovida por las autoridades públicas o por particulares, cuya finalidad será prestar un año de educación preescolar y nueve grados de educación básica como mínimo, y la media. Las que no ofrecen la totalidad de dichos grados se denominarán centros educativos y deberán asociarse con otras instituciones con el fin de ofrecer el ciclo de educación básica completa a los estudiantes.

(…)

Las instituciones educativas estatales son departamentales, distritales o municipales.

(…)

ARTÍCULO 11. Fondos de Servicios Educativos. Las instituciones educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos en los cuales se manejarán los recursos destinados a financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución.

ARTÍCULO 12. Definición de los Fondos de Servicios Educativos. Las entidades estatales que tengan a su cargo establecimientos educativos deben abrir en su contabilidad una cuenta para cada uno de ellos, con el propósito de dar certidumbre a los Consejos Directivos acerca de los ingresos que pueden esperar, y facilitarles que ejerzan, con los rectores o directores, la capacidad de orientar el gasto en la forma que mejor cumpla los propósitos del servicio educativo dentro de las circunstancias propias de cada establecimiento. Esa cuenta se denomina "Fondo de Servicios Educativos".

Los reglamentos, teniendo en cuenta las diferencias entre los establecimientos urbanos y entre estos y los rurales, dirán qué tipo de ingresos, gastos y bienes pueden manejarse a través de tal cuenta; y en dónde y cómo se mantendrán los bienes que se registren en ella, ciñéndose a la Ley Orgánica del Presupuesto y a esta Ley, en cuanto sean pertinentes.

Los reglamentos aludidos atrás distinguirán entre los ingresos que las entidades estatales destinen al servicio educativo en cada establecimiento, los que los particulares vinculen por la percepción de servicios, y los que vinculen con el propósito principal o exclusivo de beneficiar a la comunidad. Todos esos ingresos pueden registrarse en las cuentas de los Fondos, en las condiciones que determine el reglamento.

(…)

ARTÍCULO 15. Destinación. Los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones se destinarán a financiar la prestación del servicio educativo atendiendo los estándares técnicos y administrativos, en las siguientes actividades:

15.1. Pago del personal docente y administrativo de las instituciones educativas públicas, las contribuciones inherentes a la nómina y sus prestaciones sociales.

15.2. Construcción de la infraestructura, mantenimiento, pago de servicios públicos y funcionamiento de las instituciones educativas.

15.3. Provisión de la canasta educativa.

15.4. Las destinadas a mantener, evaluar y promover la calidad educativa.

(…)

ARTÍCULO 16. Criterios de distribución. La participación para educación del Sistema General de Participaciones será distribuida por municipios y distritos atendiendo los criterios que se señalan a continuación. En el caso de municipios no certificados los recursos serán administrados por el respectivo Departamento.

16.1. Población atendida

(…)

16.2. Población por atender en condiciones de eficiencia

(…)

16.3. Equidad.

(…)

ARTÍCULO 17. Transferencia de los recursos. Los recursos de la participación de educación serán transferidos así:

Los distritos y municipios certificados recibirán directamente los recursos de la participación para educación.

Los recursos de la participación para educación en los municipios no certificados y los corregimientos departamentales, serán transferidos al respectivo departamento.

Los recursos de calidad serán girados directamente a los municipios y departamentos y no podrán ser utilizados para gastos de personal de cualquier naturaleza.

(…)

ARTÍCULO 18. Administración de los recursos. Los departamentos, los distritos y los municipios certificados administrarán los recursos del Sistema General de Participaciones en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Estos dineros no harán unidad de caja con las demás rentas y recursos de la entidad territorial. Estos recursos, del sector educativo, no podrán ser objeto de embargo, pignoración, titularización o cualquier otra clase de disposición financiera" (Subrayado fuera del texto).

Ley 1450 de 2011, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014, señala:

"ARTÍCULO 140. Gratuidad. Los recursos del Sistema General de Participaciones para educación que se destinen a gratuidad educativa serán girados directamente a los establecimientos educativos, de conformidad con la reglamentación que el Gobierno Nacional establezca" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1075 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, establece:

"CAPÍTULO 6

DISTRIBUCIÓN DE LA PARTICIPACIÓN PARA EDUCACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.1.1 Distribución de los recursos del Sistema General de Participaciones para Educación del Componente de Calidad - matrícula oficial que trata el artículo 16 de la Ley 715 de 2001. Para la vigencia 2011 y siguientes, la distribución de los recursos de la participación de Educación - Calidad matrícula oficial, de los distritos, municipios y de las áreas no municipalizadas de los departamentos del Amazonas, Guainía y Vaupés, se hará conforme a los siguientes parámetros que desarrollan el artículo 16 de la Ley 715 de 2001:

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.2. Definición. Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal.

PARÁGRAFO. Con sujeción a lo establecido en la normatividad vigente, la administración y ejecución de estos recursos por parte de las autoridades del establecimiento educativo, es autónoma. Los ingresos del Fondo de Servicios Educativos son recursos propios de carácter público sometidos al control de las autoridades administrativas y fiscales de los órdenes nacional y territorial.

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.3. Administración del Fondo de Servicios Educativos. El rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal administra el Fondo de Servicios Educativos de acuerdo con las funciones otorgadas por la Ley 715 de 2001 y la presente Sección.

PARÁGRAFO. Se entiende por administrar el Fondo de Servicios Educativos las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas, entre otras, con sujeción a la reglamentación pertinente y a lo dispuesto por el consejo directivo.

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.4. Ordenación del gasto. Los fondos de servicios educativos carecen de personería jurídica. El rector o director rural es el ordenador del gasto del Fondo de Servicios Educativos y su ejercicio no implica representación legal.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.15. Manejo de tesorería. Los recursos del Fondo de Servicios Educativos se reciben y manejan en una cuenta especial a nombre del Fondo de Servicios Educativos, establecida en una entidad del sistema financiero sujeta a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera, registrada en la tesorería de la entidad territorial certificada a la cual pertenezca el establecimiento educativo.

La entidad territorial certificada debe ajustar el manual de funciones respecto de quien debe ejercer la función de tesorería o pagaduría del Fondo de Servicios Educativos y el perfil profesional requerido para tal efecto. Así mismo, debe establecer el proceso para el registro de la cuenta y determinar las condiciones de apertura y manejo de la misma, al igual que señalar políticas de control en la administración de dichos fondos.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.16. Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.18. Control, asesoría y apoyo. Respecto del Fondo de Servicios Educativos, corresponde a las entidades territoriales certificadas en educación ejercer el control interno, brindar asesoría y apoyo administrativo, contractual, financiero, presupuestal y contable de acuerdo con las normas vigentes.

La entidad territorial certificada debe ejercer seguimiento en la administración y ejecución de los recursos de los fondos de servicios educativos, para lo cual el establecimiento educativo debe suministrar toda la información que le sea solicitada.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.4.2. Alcance de la gratuidad educativa. La gratuidad educativa se entiende como la exención del pago de derechos académicos y servicios complementarios. En consecuencia, las instituciones educativas estatales no podrán realizar ningún cobro por derechos académicos o servicios complementarios.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.4.3. Financiación. La gratuidad educativa se financiará con los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones por concepto de calidad, de que tratan los artículos 16 y 17 de la Ley 715 de 2001.

Las entidades territoriales podrán concurrir con otras fuentes de recursos en la financiación de la gratuidad educativa conforme a lo reglamentado en la presente Sección y en concordancia con las competencias previstas en la Constitución Política y la ley.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.4.5. Responsabilidad en el reporte de información. Los rectores y directores de las instituciones educativas estatales, los secretarios de educación y los gobernadores y alcaldes de los departamentos y de los municipios certificados, serán responsables solidariamente por la oportunidad, veracidad y calidad de la información que suministren para la asignación y distribución de los recursos de gratuidad. Las inconsistencias en la información darán lugar a responsabilidades disciplinarias, fiscales

y penales, en concordancia con lo dispuesto en el inciso 2 del artículo 96 de la Ley 715 de 2001.

ARTÍCULO 2.3.1.6.4.6. Destinatarios del giro directo. En consonancia con el artículo 140 de la Ley 1450 de 2011 o la norma que la modifique o sustituya, los recursos del Sistema General de Participaciones que se destinen a gratuidad educativa serán girados por el Ministerio de Educación Nacional directamente a los Fondos de Servicios Educativos de las instituciones educativas estatales.

PARÁGRAFO. Para las instituciones educativas estatales que no cuenten con Fondo de Servicios Educativos, el giro se realizará al Fondo de Servicios Educativos al cual se asocien.

ARTÍCULO 2.3.1.6.4.7. Procedimiento para el giro. Para el giro de los recursos del Sistema General de Participaciones para gratuidad educativa por parte del Ministerio de Educación Nacional a los Fondos de Servicios Educativos de las instituciones educativas estatales, se establece el siguiente procedimiento:

a) Los municipios y distritos, una vez sea aprobado el documento Conpes Social, procederán a realizar los ajustes correspondientes en sus presupuestos para garantizar la aplicación de este gasto. Estos recursos deberán estar incorporados en sus presupuestos "sin situación de fondos".

(…)

c) Para proceder al giro de los respectivos recursos a los Fondos de Servicios Educativos, los rectores y directores de las instituciones educativas estatales deberán hacer llegar al Ministerio de Educación Nacional, a través del departamento o del municipio certificado, la información sobre las instituciones educativas beneficiarias, el Fondo de Servicios Educativos al cual se deben girar los recursos, la certificación de la cuenta bancaria en la cual se realizará el giro y la demás información que el Ministerio establezca para dicho fin, en las condiciones y plazos que determine para el efecto.

d) El Ministerio de Educación Nacional elaborará una resolución que contenga la desagregación de la asignación de recursos por establecimiento educativo, la cual se constituirá en el acto administrativo que soporte el giro de los recursos.

e) Con base en lo anterior el Ministerio de Educación Nacional debe realizar los giros a los Fondos de Servicios Educativos. Una vez el Ministerio haya efectuado la totalidad de los giros, informará a cada municipio para que estos efectúen las operaciones presupuestales pertinentes.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.4.8. Administración de los recursos. Los recursos de calidad destinados para gratuidad se administrarán a través de los Fondos de Servicios Educativos conforme a lo definido en el artículo 11 de la Ley 715 de 2001, en el Decreto 4791 de 2008, en la manera en que queda compilado en el presente Decreto, las normas de contratación vigentes, las que las modifiquen o sustituyan y lo que se establece en la presente Sección.

En todo caso los recursos del Sistema General de Participaciones se administrarán en cuentas independientes de los demás ingresos de los Fondos de Servicios Educativos.

ARTÍCULO 2.3.1.6.4.9. Obligaciones. En consonancia con las competencias que se 1 señalan en las leyes 115 de 1994 y 715 de 2001, se establecen las siguientes disposiciones:

1. Los rectores y directores de las instituciones educativas estatales deben:

(…)

c) Reportar trimestralmente la ejecución de los recursos de gratuidad a la secretaría de educación de la entidad municipal, si la institución educativa es de un municipio certificado, o a la alcaldía municipal y a la secretaría de educación departamental si la institución educativa es de un municipio no certificado, de acuerdo con los lineamientos y procedimientos que defina el Ministerio de Educación Nacional" (Subrayado fuera del texto).

La Resolución 12829 de 2017, por la cual se reglamentan las Cuentas Maestras de las entidades territoriales para la administración de los recursos del Sistema General de Participaciones en Educación en sus componentes de prestación del servicio, cancelaciones, calidad matrícula y calidad gratuidad, del Ministerio de Educación Nacional, dispone:

"Articulo 3. Apertura de Cuentas Maestras. Las entidades territoriales certificadas en educación deberán realizar la apertura de Cuentas Maestras para la administración de los recursos del Sistema General de Participaciones así:

1. Una cuenta maestra por cada departamento y municipio certificado para administrar los recursos del componente de Prestación del Servicio nómina docente, directiva docente y administrativa.

2. Una cuenta maestra por cada departamento y municipio certificado para administrar los recursos del componente de Prestación del Servicio, diferente de nómina docente, directiva docente y administrativa, tales como la contratación del servicio, gastos administrativos, necesidades educativas especiales, conectividad, actividades para el mejoramiento de la calidad y demás gastos enmarcados en los numerales 15.2, 15.3, 15.4 y parágrafos 1 y 2 del artículo 15 de la Ley 715 de 2001.

3. Una cuenta maestra por cada departamento para administrar los recursos del componente de Cancelaciones.

4. Una cuenta maestra por cada municipio certificado para administrar los recursos del componente de Calidad Matrícula.

(…)

Artículo 4. Conversión a Cuentas Maestras. Los municipios no certificados y los ordenadores del gasto de los fondos de servicios educativos deberán realizar la conversión a Cuentas Maestras, de aquellas en las cuales estén administrando los recursos correspondientes de la partida de educación del Sistema General de Participaciones, así:

1. Una Cuenta Maestra por cada municipio no certificado para administrar los recursos del componente de Calidad - Matrícula.

2. Una Cuenta Maestra por cada Fondo de Servicios Educativos para administrar los recursos del componente de Calidad - Gratuidad.

(…)

Artículo 16. Responsabilidad en el control de los recursos. Las Cuentas Maestras para el manejo de recursos del Sistema General de Participaciones para Educación, deberán ser abiertas bajo la responsabilidad del alcalde, gobernador u ordenador del gasto del Fondo de Servicios Educativos, atendiendo criterios de seguridad y eficiencia en el manejo de los recursos públicos" (Subrayado fuera del texto).

La Resolución 2394 de 2023, por la cual se fijan las condiciones de apertura, registro, operación, cancelación y sustitución de las Cuentas Maestras y de las Cuentas Maestras para Pagos Electrónicos - PSE en las cuales se administran los recursos de las Participaciones de Agua Potable y Saneamiento Básico, Educación, Propósito General, las Asignaciones Especiales y la Asignación para la Atención Integral a la Primera Infancia del Sistema General de Participaciones y en el Sector Educación las demás fuentes del Programa de Alimentación Escolar – PAE, señala:

"Artículo 3. Apertura de las Cuentas Maestras. (…)

(…)

Para Educación:

Entidades Territoriales Certificadas:

1. Una Cuenta Maestra por cada departamento y municipio certificado para administrar los recursos del componente de Prestación del Servicio Nómina Docente, Directiva Docente y Administrativa.
2. Una Cuenta Maestra por cada departamento y municipio certificado para administrar los recursos del componente de Prestación del Servicio, diferente de Nómina Docente, Directiva Docente y Administrativa.
3. Una Cuenta Maestra por cada departamento y el Distrito Capital de Bogotá para administrar los recursos del componente de Cancelaciones.

Entidades Territoriales Certificadas y No Certificadas (Incluyendo a los Departamentos de Guainía, Vaupés y Amazonas que tengan áreas no municipalizadas):

1. Una Cuenta Maestra por cada Entidad Territorial para administrar los recursos del componente de Calidad Matrícula.

Fondos de Servicios Educativos:

1. Una Cuenta Maestra donde se administre el componente de Calidad Gratuidad" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, la Resolución 620 de 2015, por la cual se incorpora el Catálogo General de Cuentas al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece:

"ARTÍCULO 2. Ámbito de aplicación. El Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución, será aplicado por entidades que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que están sujetas a la Resolución 533 de 2015, para el registro de los hechos económicos y el reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, en las condiciones y plazos que determine este organismo de regulación.

Parágrafo. Cuando las entidades sujetas a la Resolución 533 de 2015 organicen el proceso contable a través de unidades o centro de responsabilidad contable, estos aplicarán, integralmente, el Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución para el registro de sus operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad, cuando deba presentar información como una sola entidad" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(…)

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden

optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada deberán, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable.
b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros.
f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad.

La unidad contable central deberá, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Llevar los libros principales que incorporen sus operaciones y, cuando así se defina, las operaciones de otras unidades de la entidad.
f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros.
i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad. Para su preparación, integrará la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente deberá, como mínimo:

a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
c) Enviar su información a la unidad contable central en las fechas, formas y contenido, establecidas por la unidad contable central.
d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.
f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Ley 715 de 2001 establece que el Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere a las entidades territoriales, para

la financiación de, entre otros, la prestación del servicio público de educación, los cuales se distribuyen en tres componentes de la siguiente manera: i) Prestación del servicio educativo; ii) Calidad matricula oficial y iii) Calidad gratuidad educativa.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 140 de la Ley 1450 de 2011 y los artículos 2.3.1.6.4.6. y 2.3.1.6.4.8. del Decreto 1075 de 2015, los recursos del Sistema General de Participaciones que se destinen a calidad gratuidad educativa serán girados por el Ministerio de Educación Nacional - MEN, directamente a los Fondos de Servicios Educativos - FSE de las instituciones educativas estatales para su administración.

Por su parte, los artículos 2.3.1.6.3.3, 2.3.1.6.3.4 y 2.3.1.6.3.18 del mismo Decreto establecen que: los FSE carecen de personería jurídica y son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de las instituciones educativas estatales, las cuales en razón a la jurisdicción a la que pertenecen pueden ser departamentales, distritales o municipales; la administración del Fondo corresponde al rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal, la cual involucra las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas, entre otras; el ordenador de gasto es el rector o director del establecimiento educativo; y la Secretaria de educación de la entidad territorial ejerce el control interno, brinda asesoría y apoyo administrativo, contractual, financiero, presupuestal y contable al FSE de acuerdo con las normas vigentes.

Adicionalmente, el citado Decreto señala que los FSE deben llevar su contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación y es la entidad territorial quien debe definir las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal, de conformidad con la política operativa de organización del esquema contable que haya adoptado.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocerán en esta clasificación, los ingresos que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido, entre los cuales, se encuentran las transferencias, que corresponden a recursos recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas. Así mismo, la norma en mención señala que las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

Teniendo en cuenta lo anterior y las consideraciones expuestas, es el municipio al que pertenece el FSE quien deberá reconocer el ingreso por transferencia de los recursos que el MEN gira directamente a los FSE por concepto de calidad gratuidad educativa,

debido a que este tiene la facultad de administrar y ejecutar dichos recursos, toda vez que: (i) la distribución de los recursos que realiza el DNP se hace por entidad territorial con independencia que sea certificada o no certificada; (ii) el MEN gira directamente los recursos al FSE para que este los administre, asociado a la entidad territorial según su jurisdicción operativa; y (iii) los FSE no son entidades contables públicas, por lo tanto, la entidad contable es el municipio al que pertenecen.

Al respecto, se debe considerar lo señalado por la CGN en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la cual dispone que corresponde a cada entidad pública optar, como forma de organización y ejecución del proceso contable, llevar el proceso contable de forma centralizada o de manera separada a través de unidades contables.

En consecuencia, como los FSE se deben integrar a la contabilidad del municipio al que pertenecen, sea o no certificados en educación, si este último opta por llevar contabilidad centralizada, todos los hechos económicos deberán estar registrados en una única unidad contable, es decir en la contabilidad del municipio, pero en forma tal que se logren identificar todos los registros y hechos económicos de cada FSE asociado.

Ahora bien, si opta por llevar contabilidad separada en unidades contables dependientes, cada FSE procesará su propia información, para posteriormente integrarse a la unidad contable central.

Adicionalmente, en cumplimiento del artículo 2 de la Resolución 620 de 2015, si el municipio organiza su proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable, estos aplicarán integralmente el Catálogo General de Cuentas para el registro de las operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad contable, cuando deba presentarse información como una sola entidad.

En este sentido, si el proceso contable se lleva a cabo por una unidad central y varias unidades contables dependientes, la unidad contable central debe preparar y presentar los estados financieros de la entidad integrando la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

Así las cosas, de acuerdo con la forma de organización del proceso contable adoptada por el municipio, puede suceder respecto al registro de los recursos que se destinen a la gratuidad educativa, que:

i) sea el municipio el que deba realizarlo directamente en las cuentas creadas como FSE de la institución educativa a la cual pertenecen; o

ii) sea la institución educativa a través del FSE la que deba realizarlo, para que posteriormente, el municipio integre la información contable reportada por la unidad

dependiente, en su contabilidad, eliminando las operaciones entre dichas unidades, ya que los FSE no constituyen una entidad contable pública independiente.

De conformidad con lo anterior, y en el entendido que el esquema de organización contable es por contabilidad separada en unidades contables, a continuación, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. Tratamiento contable que deben aplicar los Fondos de Servicios Educativos de los municipios no certificados frente a los recursos del SGP – Participación para Educación, girados directamente por el Ministerio de Educación Nacional.

- Asignación de los recursos mediante resolución emitida por el Ministerio de Educación Nacional

Con el acto administrativo de reconocimiento de la obligación por concepto de Calidad Gratuidad Educativa, el MEN debitará la subcuenta 540818-Participación para educación de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES y acreditará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Por su parte, el FSE debitará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 440818-Participación para educación de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES, con tercero el MEN.

En este caso, la operación recíproca de los derechos y obligaciones, así como la operación recíproca de los ingresos y gastos, son entre el Ministerio de Educación Nacional y el municipio al que pertenece el FSE. Debido a que la entidad territorial es la entidad contable pública que debe reconocer dichos hechos económicos y quien debe realizar el reporte de operaciones reciprocas a la CGN.

- Giro de los recursos a los Fondos de Servicios Educativos, con base en resolución emitida por el Ministerio de Educación Nacional

El MEN debitará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, dado que el giro se efectúa a través de la tesorería centralizada.

Por su parte, la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional debitará la subcuenta 570508-Funcionamiento de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS registrada por el Tesoro Nacional y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

A su vez, el FSE debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Pregunta 2. Lineamientos contables para el proceso de integración de la información financiera de los Fondos de Servicios Educativos por parte del Departamento de Risaralda, con el fin de evitar inconsistencias en las operaciones recíprocas reportadas ante el Ministerio de Educación Nacional.

Para el reporte de información a la CGN, el municipio debe dar cumplimiento al Marco Normativo para Entidades de Gobierno vigente y aplicar el numeral 3 de la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable. Así mismo, les corresponde a las entidades involucradas diseñar e implementar los procedimientos administrativos necesarios para llevar a cabo el proceso de integración y reporte de operaciones reciprocas a la CGN, con el fin de evitar inconsistencias en el reporte de operaciones reciprocas.

Por último, se recomienda establecer un adecuado flujo de información entre el municipio y sus FSE, a fin de que se registren oportuna y adecuadamente todos los hechos económicos y exista una correcta conciliación y eliminación de saldos de las transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

Pregunta 3. Determinación de responsabilidades contables frente al registro de estos recursos, considerando la trazabilidad presupuestal y contable derivada de la información publicada en el sistema SICODIS.

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, desde la perspectiva contable y en cumplimiento de preceptuado en la Ley 715 de 2001, del Decreto 4791 de 2008 y el Decreto 1075 de 2015, los FSE son cuentas contables creadas por la ley, los cuales están obligados a llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

Por lo tanto, la responsabilidad contable frente al reconocimiento de los recursos que transfiere el Ministerio de Educación Nacional a los FSE por concepto de calidad gratuidad educativa, recae sobre el municipio, quien debe establecer un proceso operativo para la preparación y elaboración de la contabilidad de los FSE de su respectiva jurisdicción, de conformidad con la política operativa de organización del esquema contable que haya adoptado.

En los términos anteriores, se deroga el tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Participaciones para educación, indicado en las conclusiones del concepto CGN No 20251100003341 del 13 de febrero de 2025, dirigido al Departamento de Risaralda.

***

CONCEPTO No. 20251100045371 DEL 28-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los reintegros de recursos entregados en virtud de convenios

Doctor
JONATHAN ALBERTO OSORIO MONDRAGÓN
Profesional universitario
Alcaldía Municipal de la Victoria
La Victoria, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010051462 del 17 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Solicito interpretación o emisión de concepto contable respecto de la siguiente situación: Entre entidades territoriales y del orden nacional se celebran convenios para la ejecución de recursos destinados a sectores de inversión como educación, cultura, deporte entre otros. Dado que dentro de las cláusulas de estos convenios generalmente existe la obligación de reintegrar los recursos no ejecutados, el Municipio de La Victoria utiliza el procedimiento contable de recursos recibidos en administración para su reconocimiento contable acreditando la cuenta 290201 En administración y debitando la cuenta de bancos que corresponda 1110XX, pero las entidades que realizan el giro lo están reconociendo como una transferencia o subvención debitando la cuenta 542302 Para proyectos de inversión y acreditando la cuenta de bancos que corresponda 1110XX, eso genera una diferencia por conciliar en las operaciones recíprocas. Ante esta situación solicitó emitir concepto sobre ¿Cómo se deben reconocer inicialmente los convenios para la ejecución de proyectos donde se deben reintegrar los recursos no ejecutados? ¿Como se contabiliza el reintegro de estos recursos no ejecutados?. Se adjunta convenio con el Departamento del Valle del Cauca como ejemplo".

CONSIDERACIONES

las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se

detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(…)

1.3.3. Devolución de transferencias

25. Cuando la entidad esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

26. En caso de que la entidad esté obligada a devolver activos no monetarios, estos se darán de baja en cuentas cuando se pierda el control sobre los activos.

27. En el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

28. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario.

29. Si la devolución no se origina por una transferencia condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario o de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(…)

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

19. Cuando sea exigible la devolución de efectivo, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por el valor a recibir.

20. En caso de que sea exigible la devolución de activos no monetarios, estos se reconocerán cuando la entidad obtenga el control sobre los activos y se medirán por el valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, el activo se medirá por el valor en libros que tenía en la entidad que realiza la devolución.

21. En el caso de las transferencias o subvenciones en efectivo, cuando no se haya entregado los recursos y sea exigible la devolución de las transferencias o subvenciones, la entidad disminuirá la cuenta por pagar que inicialmente se haya reconocido.

22. Si la devolución se origina por una transferencia o subvención condicionada, la entidad disminuirá el activo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida.

23. Si la devolución no se origina por una transferencia o subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, dispone:

"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si los recursos administrados corresponden a bienes, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

(...)

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que, las entidades públicas realizan convenios y contratos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, administrativos o interadministrativos, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos que se derivan del acto jurídico.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica; estos recursos están bajo el control de la entidad por cuanto esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. Teniendo en cuenta lo anterior, para la entidad que recibe y administra los recursos, estos no constituyen un ingreso en su información financiera, aun cuando se haya estipulado el pago de una comisión por las actividades relacionadas con dicha administración.

En consecuencia, para el caso mencionado en su consulta si de acuerdo al análisis que se realice se determina que corresponde a recursos entregados en administración se deberá dar aplicación del Procedimiento contable establecido, para lo cual la entidad que controle los recursos entregados en administración a otras entidades, reconocerá el reintegro parcial o total de los mismos mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, la entidad que administra los

recursos reconocerá un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por otra parte, se encuentran convenios o contratos que implican una transferencia o subvención, sin importar su denominación jurídica, en los cuales se identifique que en la operación se entregan o reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación o por un valor significativamente menor al de mercado. Para efectos de este concepto, es pertinente aclarar lo siguiente: a) el término 'transferencia' se usa cuando la parte receptora de los activos es una entidad de gobierno y b) el término 'subvención' se usa cuando la parte receptora de los activos es un tercero diferente a una entidad de gobierno o de los empleados de la entidad.

Si la entidad recibe activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por el contrario, si la entidad entrega activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de gastos de transferencias y subvenciones.

Las transferencias y subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de rendimiento. Existirá una obligación de rendimiento cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Las transferencias o subvenciones condicionadas son aquellas que establecen obligaciones de rendimiento y permiten a la entidad que entrega el activo exigir su devolución total o parcial si dicho rendimiento no se cumple, además de contar con la capacidad de evaluar periódicamente este cumplimiento. En estos casos, la entidad que entrega reconoce un activo diferido y da de baja el activo transferido, mientras que la entidad receptora reconoce el activo recibido y un pasivo diferido, y a medida que se cumple la obligación de rendimiento, ambas entidades ajustan sus diferidos para reconocer los gastos o ingresos correspondientes.

Por su parte, las transferencias o subvenciones no condicionadas abarcan las que no tienen estipulaciones, las que tienen restricciones, o aquellas en las que existe una obligación de devolución, pero la entidad que transfiere no puede evaluar periódicamente el cumplimiento del rendimiento. En estos casos, la entidad que entrega reconoce un gasto por transferencia o subvención y da de baja el activo entregado, mientras que la entidad receptora reconoce un activo y un ingreso por transferencia.

Respecto a la devolución de recursos los convenios o contratos que implican una transferencia o subvención, cuando corresponde a una transferencia condicionada, la entidad receptora disminuye el pasivo diferido inicialmente reconocido y afecta el

resultado del periodo por la diferencia entre este y el valor de la obligación a devolver. De igual manera, la entidad que entregó la transferencia reduce el activo diferido que había registrado y reconoce en el resultado cualquier diferencia entre dicho activo y el valor recuperado.

En contraste, cuando la devolución proviene de una transferencia no condicionada, la entidad receptora afecta directamente el resultado del periodo, ya sea al reconocer la cuenta por pagar, al dar de baja el activo no monetario, o al eliminar la cuenta por cobrar que se había registrado inicialmente. Por su parte, la entidad que transfiere también reconoce el efecto en el resultado del periodo al registrar la cuenta por cobrar, el activo recuperado o la disminución de la cuenta por pagar inicialmente reconocida.

Es pertinente enfatizar la importancia de que las entidades aseguren un flujo adecuado de información que permita reconocer oportunamente los activos, pasivos, ingresos y gastos, así como conciliar y eliminar correctamente los saldos recíprocos.

***

CONCEPTO No. 20251110043731 DEL 11-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la contraprestación portuaria y aeroportuaria de que trata el Decreto 008 de 2024.

Doctor
JOSE MANUEL GALLEGO JARAMILLO
Coordinador grupo contabilidad
Instituto Nacional de Vías
Bogotá D.C.

Doctora
JUANA CELINA CARVAJAL REYES
Coordinadora del GIT Administrativo y Financiero (E)
Vicepresidencia de Gestión Corporativa
Agencia Nacional de Infraestructura
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010041032 del 22 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Con el objeto de establecer la correcta parametrización en el Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) Nación de los hechos económicos relacionados la determinación y recaudación de los ingresos por concepto de la contribución portuaria, incluidos lo que por disposición legal le corresponden a la Agencia Nacional de Infraestructura ANI, se solicita que se emita un concepto en el que se indiquen los registros contables que debe se realizare (sic) este Instituto como la Agencia antes citada.

1. ANTECEDENTES

(…)

Procedimiento administrativo

Ahora bien, con independencia de lo anterior, a la ANI le corresponde adelantar, en nombre del INVIAS, la gestión relacionada con la administración, control y cobro de esta contraprestación, por lo que, para obtener el recaudo correspondiente, la ANI realiza las siguientes actividades

1) Solicitar de manera previa a las Sociedades Portuarias las autoliquidaciones y/o los soportes de pago según la metodología de contraprestación que le aplique

2) Determinar si las sociedades portuarias entregaron los soportes de pago y/o las autoliquidaciones; efectuar reiteración en caso de que ello no haya ocurrido. En caso de que no los presenten, iniciar proceso sancionatorio

3) Revisar los soportes de pago y cálculos presentados en las autoliquidaciones y remitir al seguimiento técnico del proyecto

4) Comprobar que los soportes de pago y las autoliquidaciones estén de acuerdo con las disposiciones correspondientes

5) Cuando no se haya liquidado correctamente la contraprestación, se deberá oficiar al concesionario, informando la diferencia en la obligación de la contraprestación requiriendo aclaración y/o ajuste.

Por su parte, al INVIAS le corresponde conciliar y disponer de la información sobre los estados de cuenta de las Sociedades Portuarias, información que debe estar a disposición de la ANI, para que ésta cuente con una fuente de validación de información respecto del pago.

Esta es una información importante para la ANI, pues de no lograr obtener los soportes de pago de contraprestación o validar que no se realizó el pago y que existe saldo pendiente, esa Agencia debe iniciar el respectivo trámite sancionatorio, en los términos legales vigentes.

(…)

Procedimiento tesoral

Cuando se recaudan los derechos por concepto de la contraprestación portuaria, el INVIAS debe efectuar el recaudo por el total pagado por la Sociedad Portuaria (100%)

Dado lo anterior, inicialmente se ha previsto ordenar un pago no presupuestal a favor de la ANI por el valor de la proporción que corresponde a esta Agencia.

Procedimiento presupuestal

Los recursos recaudados por concepto de la contraprestación portuaria hacen parte del Presupuesto General de la Nación en la sección correspondiente al INVIAS, lo cual no incluye la participación a favor de la ANI que se incluye como parte del presupuesto de esa Agencia. Ello significa que en el presupuesto de gastos del INVIAS no existe una apropiación presupuestal que deba ejecutarse para registrar la transferencia de los mismos para efectos presupuestales.

En ese contexto, el valor de los recursos que se deben transferir a la ANI no hace parte de los ingresos propios en la ejecución de ingresos del INVIAS (solo se reconoce como un recaudo presupuestal), por el valor neto a favor de este Instituto) (sic) lo que obliga al Tesoro Nacional a que, en el momento del recaudo, a separar y crear documentos por clasificar independientes, tanto para el INVIAS como para la ANI.

Solicitud presentada por el INVIAS a la Administración del SIIF-MHCP

El INVIAS solicitó a Administración del SIIF-MHCP acompañamiento para establecer el procedimiento a seguir en procura de solucionar la problemática que se presenta para lograr que la parametrización en SIIF Nación permita el correcto registro presupuestal y contable de los ingresos y recaudos por concepto de la contraprestación portuaria, considerando que en la actualidad se asume que el 100% de este ingreso corresponde al INVIAS, cuando legalmente solo le corresponde un 95% y el 5% restante le pertenece a la ANI, de conformidad con lo establecido por el Decreto No. 0008 de 2023 (sic) 'Por el cual se modifica el artículo 5 del Decreto 4165 de 2011 y se dictan otras disposiciones'".

Por su parte, la ANI elevó consulta con radicado Nº 20250010026892 del 29 de mayo de 2025, indicando lo siguiente:

"(…) el CONPES 3744 de 2013 en su Anexo 2 respecto a que 'las entidades concedentes verificarán las liquidaciones y requerirán las correcciones cuando sea el caso, informando al INVIAS y a los municipios/departamentos recaudadores, el valor de liquidación por sociedad, sin perjuicio de la responsabilidad de control que realice el INVIAS y los municipios como entidades recaudadoras.', la Agencia efectúa la revisión de la autoliquidación de la contraprestación bajo la metodología CONPES 3744 de 2013 de las sociedades portuarias concesionadas.

Ante la entrada en vigor del anterior decreto, la Agencia efectúo varias mesas de trabajo con el Invias y la Aerocivil, para acordar el porcentaje y valor de los ingresos que estaban siendo recaudados por ellos, y que a partir de la entrada en vigencia del decreto, le correspondería a la ANI para su funcionamiento. Al no existir consenso, se elevaron consultas al Ministerio de Transporte, quien emitió Concepto Ministerio MT con radicado No. 20241301131221 del 16 de septiembre de 2024 posición jurídica acerca de la aplicación del artículo 287 de la Ley 2294 de 2023 y su reglamentación, el Decreto 008 de 2024.

En atención al concepto emitido por el Ministerio de Transporte, se continúo con las mesas de trabajo para determinar el valor de los recursos a favor de la Agencia, llegando a unas cifras acordadas con la Aerocivil en el mes de abril 2025. En cuanto el valor de contraprestación portuaria recaudada por el Invias a favor de la Agencia, aún se encuentra en revisión por parte de las entidades.

La Agencia, ante la incertidumbre del valor que realmente le corresponde recibir por dichos ingresos, así como inquietudes jurídicas como el título valor que le otorgaría el derecho a la Agencia, el mecanismo de cobro que tendría la ANI y sobre quien ejercería dicha acción, afectaron el análisis del control que tendría esta entidad, y por tanto, si esto debiera clasificarse como una cuenta por cobrar e ingresos por cada operador o solo por el recaudador Aerocivil e Invias.

(…)

Después de la lectura normativa establecida por la Contaduría, se llegó a la conclusión que no se podía reconocer un activo – cuenta por cobrar e ingreso, por no poder medir de manera fiable el valor que se reconocería en los estados financieros. No obstante, al haber sido recaudada en el periodo contable 2024 la contraprestación aeroportuaria por parte de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, y la contraprestación portuaria, de parte del Instituto Nacional de Vías (INVÍAS), la Agencia Nacional de Infraestructura (ANI) solicitó información y concilió para el cierre contable del año 2024 con las entidades mencionadas, el valor que estas últimas reconocerían a favor de la Agencia (por cuanto el mismo decreto los facultaba a recibir los ingresos y efectivamente ellos gozaban de total certeza para reconocer un ingreso), y a partir de ello, reconocer contablemente las operaciones entre las entidades, a fin de que se dé aplicabilidad al principio de devengo y realizarlo en el periodo que corresponde; en virtud de esto, las entidades recaudadoras afectaron sus ingresos frente a una cuenta pendiente por pagar a la ANI, mientras que la ANI realizo el reconocimiento contable en cuentas de orden, por cuanto en la entidad se estaba revisando los valores sobre los (sic) realmente se tenía el derecho. Situación que persiste a la fecha en que se realiza la presente consulta, al punto que las entidades receptoras de los recursos no han realizado el giro correspondiente a la ANI, lo que genera una mayor incertidumbre respecto a la disponibilidad de estos ingresos en las cuentas bancarias de la Agencia.

Se resalta una particularidad de la contraprestación portuaria recaudada por INVÍAS, y es que esta se liquida en dólares estadounidenses (USD). De acuerdo con la última revisión realizada, los recursos en pesos colombianos que corresponden a la ANI incluyendo capital e intereses moratorios, ascienden a $8.002.210.933, discriminados de la siguiente manera: $8.001.922.597 por concepto de capital y $288.336 en intereses moratorios.

(…)

Teniendo en cuenta todo el contexto expuesto, de manera atenta solicitamos su autorizado concepto en torno a los siguientes interrogantes:

(…)

3. En caso de que no sea procedente usar las cuentas de orden ¿Cuál sería el documento idóneo con el cual se reconocería contablemente el ingreso una vez se pueda medir fiablemente? Teniendo en cuento que los documentos de liquidación realizado por el tercero u operador que hace uso del activo (ingreso de transacciones con contraprestación) están a favor de la Aerocivil e Invias, y no de la ANI, para que presten merito ejecutivo de cobro. (…)

4. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe dar la Agencia Nacional de Infraestructura a la contraprestación portuaria y aeroportuaria de que trata el decreto 008 de 2024?

5. Considerando que los recursos de las contraprestaciones portuarias son recaudados por INVÍAS y transferidos a la ANI en pesos colombianos, ¿debe la ANI aplicar la norma sobre los efectos de las variaciones en las tasas de cambio de moneda extranjera?

6. De acuerdo con el Artículo 4 del Decreto 008 de 2024, que regula el giro de los recursos, ¿es válido considerar que para la ANI el momento del devengo coincide con el momento del recaudo?".

Se realizó una mesa de trabajo el día 07 de octubre de 2025 en dónde se indicó lo siguiente:
- El inconveniente principal entre el Invias y la ANI es definir la naturaleza del traslado de los recursos del Invias a la ANI y el porcentaje que le corresponde a la ANI del total de los recursos recaudados por la contraprestación portuaria. Lo mismo ocurre con los intereses moratorios, por cuanto no se ha podido determinar el valor ni la forma de realizar el traslado.
- Los intereses de mora cuando los concesionarios se atrasan en los pagos se deben distribuir en los mismos porcentajes, es decir, que una parte correspondería a la ANI.
- Los intereses moratorios a los que se refiere la consulta corresponden a los intereses por la demora en el traslado de los recursos por parte del Invias a la ANI.

CONSIDERACIONES

La Ley 1 de 1991, por la cual se expide el estatuto de Puertos Marítimos y se dictan otras disposiciones, señala:

"Artículo 7o. Monto de la contraprestación. Periódicamente el Gobierno Nacional definirá, en los planes de expansión portuaria, la metodología para calcular el valor de las contraprestaciones que deben pagar quienes obtengan una concesión o licencia portuaria, por concepto del uso y goce temporal y exclusivo de las zonas de uso público y por concepto del uso de la infraestructura allí existente.

Las contraprestaciones por el uso y goce temporal y exclusivo de las zonas de uso público las recibirá la Nación a través del Instituto Nacional de Vías, Invías, o quien haga sus veces, incorporándose a los ingresos propios de dicha entidad, y a los municipios o distritos donde opere el puerto. La proporción será: De un ochenta por ciento (80%) a la entidad Nacional, y un veinte por ciento (20%) a los municipios o distritos, destinados a inversión social. Las contraprestaciones por el uso de la infraestructura las recibirá en su totalidad el Instituto Nacional de Vías, Invías, o quien haga sus veces.

En el caso de San Andrés la contraprestación del veinte por ciento (20%) por el uso y goce temporal y exclusivo de las zonas de uso público se pagará al departamento por no existir municipio en dicha isla" (subrayado fuera de texto).

La Ley 2010 de 2019, por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones, indica:

"ARTÍCULO 151. CONTRAPRESTACIONES AEROPORTUARIAS. En los contratos de concesión o de Asociación Público Privada, suscritos o que se suscriban que tengan por objeto la construcción, mejoramiento o rehabilitación y/o la operación de uno o varios aeropuertos de propiedad de entidades del orden nacional, en los que se establezca una contraprestación a favor del concedente, el veinte por ciento (20%) del total de la contraprestación se trasladará a los municipios y/o distritos en los que se encuentren ubicados los correspondientes aeropuertos objeto de la concesión, en el caso que una concesión incluya varios aeropuertos, los recursos se distribuirán entre los municipios donde operan, de acuerdo a su participación en el total de pasajeros movilizados por la concesión. Estos recursos serán destinados por la entidad territorial correspondiente, a la construcción y/o mejoramiento de las vías, la construcción y/u operación de infraestructuras de servicios conexos al de transporte público y la implementación y/u operación de sistemas de transporte público colectivo o masivo que den acceso y mejoren la conectividad del aeropuerto correspondiente. Del ochenta por ciento (80%) restante de la contraprestación a trasladarse se descontará la contraprestación establecida en el artículo 308 la Ley 1955 de 2019, para gastos de funcionamiento de la Unidad Especial de Aeronáutica Civil y la Agencia Nacional de Infraestructura, o las entidades que haga sus veces.

PARÁGRAFO. En el caso en que un aeropuerto se encuentre en más de un municipio o en varias entidades territoriales, los recursos de la contraprestación se distribuirán en función de la proporción de área de cada entidad territorial respecto al área total de cada aeropuerto, incluyendo áreas concesionadas y no concesionadas. El área total del respectivo aeropuerto será informada por la Aerocivil" (subrayado fuera de texto).

La Ley 2294 de 2023, por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026, Colombia Potencia Mundial de la Vida, señala:

"ARTÍCULO 287. Modifíquese el artículo 308 de la Ley 1955 de 2019, el cual quedará así:

Artículo 308. Destinación de las Contraprestaciones Derivadas del Uso de la Infraestructura de Transporte Concesionada. Las contraprestaciones recibidas por la utilización de la infraestructura férrea, portuaria, aeroportuaria y fluvial, sus anexidades y alquiler de equipos, serán destinadas a las actividades necesarias para la promoción y/o reactivación de estos modos de transporte en actividades de estructuración, construcción, rehabilitación, mantenimiento y operación. Lo anterior sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 151 de la Ley 2010 de 2019.

PARÁGRAFO 1o. De los recursos percibidos por concepto de la contraprestación por la utilización de la infraestructura férrea y fluvial se destinará máximo el 15% al funcionamiento de la Agencia Nacional de Infraestructura (ANI).

PARÁGRAFO 2o. De los recursos percibidos por concepto de las concesiones del modo aeroportuario y portuario, máximo el 5% se destinarán al fin previsto en el parágrafo anterior" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 4165 de 2011, por el cual se cambia la naturaleza jurídica, cambia de denominación y se fijan otras disposiciones del Instituto Nacional de Concesiones – INCO, señala:

"Artículo 5°. Recursos y patrimonio. Los recursos y el patrimonio de la Agencia Nacional de Infraestructura, estarán constituidos por:

(…)

8. Modificado por el art. 1, Decreto 008 de 2024. El valor de los peajes, y contraprestaciones por el uso, gestión o explotación de la infraestructura de transporte, las tasas, derechos y multas que imponga y recaude, además de los ingresos que se generen por el desarrollo de los contratos que la Agencia ejecute en los porcentajes que defina la Ley, los decretos reglamentarios y las normas que los modifiquen o adicionen" (subrayado fuera de texto).

El Decreto 008 de 2024, por el cual se modifica el artículo 5 del Decreto 4165 de 2011 y se dictan otras disposiciones, establece:

"Artículo 2°. Porcentaje de contraprestación destinado al funcionamiento de la Agencia Nacional de Infraestructura. De conformidad con lo señalado en el artículo 287 de la Ley 2294 de 2023, se destinarán al funcionamiento de la Agencia Nacional de Infraestructura los siguientes porcentajes de recursos:

1. Se destinará el 15% de los recursos percibidos por concepto de contraprestación por el uso de la infraestructura férrea.
2. Se destinará el 15% de los recursos percibidos por concepto de contraprestación por el uso de la infraestructura fluvial.
3. Por concepto de las concesiones existentes y futuras del modo aéreo se destinará el 5% de los recursos.
4. Por concepto de las concesiones existentes y futuras del modo portuario se destinará el 5% de los recursos.

Artículo 3°. Incorporación. Los porcentajes de contraprestación dispuestos en los artículos anteriores se incorporarán como recursos propios de la Agencia Nacional de Infraestructura a partir del año 2024.

Artículo 4°. Transferencia de recursos a la Agencia Nacional de Infraestructura. Las entidades que actualmente perciben los recursos de contraprestación dispuestos en los artículos anteriores, realizarán las gestiones correspondientes para girar los porcentajes señalados a la Agencia Nacional de Infraestructura dentro del mes siguiente a la fecha de su recaudo" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o

salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

80. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, el hecho económico no se reconoce. Así, por ejemplo, aunque una obligación asociada a un litigio en contra de la entidad cumpla con la definición de pasivo y de gasto y con la condición de probabilidad para ser reconocida, no se reconoce ni el pasivo ni el gasto si no es posible medir de forma fiable la obligación a pagar.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor" (subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad

entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(…)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

33. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones

oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(…)

CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS

(…)

2. EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

1. Cuando la entidad realice transacciones en moneda extranjera o conversión de sus estados financieros a una moneda de presentación distinta a la moneda funcional, aplicará los criterios de esta Norma. La moneda funcional corresponderá al peso colombiano.

2.1. Transacciones en moneda extranjera

2. Una transacción en moneda extranjera es toda transacción cuyo valor se denomina o exige su liquidación en una moneda diferente al peso colombiano.
(…)

2.1.1. Reconocimiento inicial

3. Toda transacción en moneda extranjera se reconocerá utilizando el peso colombiano. Para tal efecto, la tasa de cambio de contado en la fecha de la transacción se aplicará al valor en moneda extranjera. La tasa de cambio de contado es la tasa del valor actual de la moneda funcional en la fecha de la transacción. La fecha de una transacción es la fecha en la cual dicha transacción cumple las condiciones para su reconocimiento como un elemento de los estados financieros.

2.1.2. Reconocimiento de las diferencias en cambio

4. Al final de cada periodo contable, las partidas monetarias en moneda extranjera se reexpresarán utilizando la tasa de cambio en la fecha del cierre del periodo. Las partidas monetarias son aquellas que se mantienen en efectivo, así como los activos y pasivos que se van a recaudar o pagar mediante una cantidad fija o determinable de efectivo, por ejemplo, las inversiones de administración de liquidez, las cuentas por cobrar, los préstamos por pagar y los beneficios a los empleados que se paguen en efectivo.

(…)

6. Las diferencias en cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias o al reexpresar las partidas monetarias a tasas de cambio diferentes de las utilizadas para su reconocimiento inicial se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo. (…)" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las disposiciones legales expuestas se observa que:

i. Dado lo señalado en el artículo 7 de la Ley 1 de 1991, las contraprestaciones derivadas del uso de la infraestructura portuaria concesionada las recibirá la Nación a través del Instituto Nacional de Vías (Invías), incorporándose a los ingresos propios de dicha entidad.

ii. El artículo 151 de la Ley 2010 de 2019 señala que del 80% restante de la contraprestación a trasladarse se descontará la contraprestación establecida para gastos de funcionamiento de la Unidad Especial de Aeronáutica Civil (Aerocivil) y la ANI.

iii. La Ley 2294 de 2023 (Plan Nacional de Desarrollo 2022–2026) modificó la destinación de las contraprestaciones derivadas del uso de la infraestructura férrea, portuaria, aeroportuaria y fluvial, indicando que tales recursos deben orientarse a la promoción, estructuración, construcción, rehabilitación, mantenimiento y operación de estos modos de transporte, autorizando además que hasta el 5% de las contraprestaciones portuarias y aeroportuarias se destinen al funcionamiento de la ANI.

iv. El Decreto 008 de 2024, que modifica el artículo 5 del Decreto 4165 de 2011, reglamentó los porcentajes que se asignarán al funcionamiento de la ANI (15% para las contraprestaciones férreas y fluviales, y 5% para las aeroportuarias y portuarias), disponiendo que dichos recursos se incorporen como ingresos propios de esta entidad a partir del año 2024, y que las entidades que actualmente los recaudan realicen el traslado correspondiente dentro del mes siguiente a su recaudo.

Por su parte, la regulación contable pública señala que:

a. El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera señala que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, esto es, cuando surgen los derechos y las obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, de conformidad al principio de Devengo.

b. El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que el reconocimiento de un hecho económico en la información financiera se realizará cuando este cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto

o costo, tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y se pueda medir con fiabilidad.

c. La Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno indica que en esta categoría de ingresos se reconocerán aquellos que se originen en la recepción de recursos monetarios sin que la entidad receptora deba entregar algo a cambio, e incluye las retribuciones por tasas o derechos de explotación. Además, señala que las retribuciones se reconocerán cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas.

d. La Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que toda transacción en moneda extranjera se reconocerá utilizando el peso colombiano. Para tal efecto, la tasa de cambio será la tasa del valor actual de la moneda funcional en la fecha de la transacción, esto es, la fecha en que dicha transacción cumple las condiciones para su reconocimiento como un elemento de los estados financieros.

En este sentido, las entidades involucradas efectuarán los siguientes registros contables:

1. Reconocimiento del derecho y del ingreso

Cuando la concesionaria entregue la liquidación de la contraprestación portuaria o aeroportuaria y esta sea avalada, la ANI, el Instituto Nacional de Vías (Invías) y la U.A.E. Aeronáutica Civil (Aerocivil) reconocerán el derecho a recibir los recursos por contraprestación, en el porcentaje que le corresponda a cada una, debitando la subcuenta 131145-Derechos de explotación no relacionados con la infraestructura de transporte de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando la subcuenta 411059-Derechos de explotación no relacionados con la infraestructura de transporte de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

2. Recaudo de los recursos

Cuando el Invías y la Aerocivil recauden los recursos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 131145-Derechos de explotación no relacionados con la infraestructura de transporte de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS, por el valor del derecho cancelado, y la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, por el valor del derecho a favor de la ANI.

Por su parte, la ANI reconocerá un débito en la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 131145-Derechos de explotación no relacionados con la infraestructura de

transporte de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Posteriormente, cuando el Invías y la Aerocivil trasladen los recursos a la ANI reconocerán un débito en la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. A su vez, la ANI debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

3. Ajustes por tasa de cambio

Aunque los cálculos de las contraprestaciones se realizan en dólares de los Estados Unidos de América, según lo expuesto por las entidades, el pago se recibe junto con la liquidación, por lo que registra el derecho y el recaudo por el valor efectivamente recibido en pesos colombianos, sin presentarse diferencia entre estos.

Ahora bien, si el concesionario no efectúa el pago de la contraprestación al momento de la liquidación, y las entidades deben ejercer acciones de cobro, se deberá actualizar el valor del derecho aplicando los criterios establecidos en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera. Esto es, el derecho se reconocerá en el momento en que surja por el valor de la tasa de cambio de la fecha del reconocimiento y, posteriormente, al final del periodo contable el valor del derecho se reexpresará utilizando la tasa de cambio en la fecha del cierre del periodo. Las diferencias que surjan se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

4. Flujo de información

Las entidades involucradas implementarán los procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos e ingresos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000261 del 09-01-2025
20251100000341 del 10-01-2025
20251100002211 del 31-01-2025
20251100002751 del 05-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100003891 del 20-02-2025
20251100007351 del 28-02-2025

20251100007361 del 28-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100012121 del 20-03-2025
20251100012461 del 27-03-2025
20251100012821 del 31-03-2025
20251100012911 del 01-04-2025
20251100013461 del 07-04-2025
20251100013611 del 08-04-2025
20251100014571 del 21-04-2025
20251100015001 del 28-04-2025
20251100015041 del 28-04-2025
20251100015251 del 29-04-2025
20251100015311 del 29-04-2025
20251120013631 del 24-04-2025
20251120015551 del 01-05-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100017891 del 09-05-2025
20251100022091 del 13-06-2025
20251100022381 del 16-06-2025
20251100022651 del 18-06-2025
20251100022671 del 18-06-2025
20251100022771 del 18-06-2025
20251100026391 del 21-07-2025
20251100026721 del 22-07-2025
20251100028981 del 08-08-2025
20251100029521 del 11-08-2025
20251100030401 del 13-08-2025
20251100032381 del 25-08-2025
20251100032631 del 27-08-2025
20251100034221 del 29-08-2025
20251100034831 del 01-09-2025
20251100035271 del 02-09-2025
20251100035411 del 03-09-2025
20251100037231 del 17-09-2025
20251100038151 del 26-09-2025
20251120036921 del 15-09-2025
20251100038501 del 02-10-2025
20251100039441 del 09-10-2025
20251100039641 del 14-10-2025
20251100040291 del 21-10-2025
20251100040831 del 23-10-2025
20251100041281 del 30-10-2025
20251100044531 del 20-11-2025
20251100044731 del 21-11-2025
20251100045121 del 25-11-2025

20251100045351 del 28-11-2025
20251120044381 del 19-11-2025
20251100046121 del 04-12-2025
20251100046341 del 11-12-2025
20251100046601 del 23-12-2025
20251100046951 del 29-12-2025
20251100046981 del 30-12-2025
20251120046491 del 17-12-2025

2.31 INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

CONCEPTO No. 20251100041091 DEL 28-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones con contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Registro contable de gastos o cuotas de administración en los convenios o contratos interadministrativos

Doctor
JOSÉ DAVID REYES RODRÍGUEZ
Coordinador Financiero
Agencia Logística de las Fuerzas Militares
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010045212 del 15 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Dentro del desarrollo normal de la operación a las Fuerzas Militares del país y a las otras entidades del Gobierno Nacional, la Agencia Logística de las Fuerzas Militares suscribe distintos contratos interadministrativos a través de los cuales se pactan distintas condiciones contractuales que refuerzan esta solicitud.

De esta manera, en la mayoría de contratos se pacta el cobro de "Gastos o Cuotas de administración" que comprenden el margen neto que la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES planea obtener por la ejecución de cada contrato teniendo presente que la misma es autosostenible.

Solicito de su apoyo frente al reconocimiento contable de dichos gastos o cuotas administrativas, ya que una vez verificado el Catálogo General de Cuentas para Entidades de Gobierno se identifica la subcuenta contable 439034 – SERVICIOS POR ADMINISTRACIÓN DE CONTRATOS de la cuenta contable 4390 - OTROS SERVICIOS y la subcuenta contable 131729 - SERVICIOS POR ADMINISTRACIÓN DE CONTRATOS de la cuenta contable 1317 - PRESTACIÓN DE SERVICIOS, ¿es viable reconocer

contablemente dicho ingreso en esta cuenta? En caso contrario ¿cuál debería ser el tratamiento contable para el reconocimiento contable de estos gastos o cuotas administrativas?

En caso afirmativo, ¿cuál debería ser el reconocimiento contable de dicho concepto para la otra entidad pública con la cual se suscriben este tipo de contratos?

Ahora bien, aduciendo que sea afirmativo el reconocimiento contable en las cuentas mencionadas previamente, ¿es viable la inclusión de esta subcuenta contable en las reglas de eliminación de operaciones recíprocas? o ¿cuál debería ser el tratamiento al momento del reporte en el aplicativo CHIP tanto por la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES como por las demás entidades públicas con las cuales se pacta esta condición?

Para lo anterior, adjunto copia de algunas minutas de los contratos interadministrativos suscritos por la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES con otras entidades públicas en los cuales se sostiene esta condición".

Adicional a lo anterior el consultante adjunta tres ejemplos de contratos suscritos con tres entidades de gobierno: la Unidad Nacional de Protección, el Ministerio del Interior y el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.

El contrato interadministrativo no. 2494 de 2023, suscrito con la UPN, establece en su cláusula quinta:

"VALOR CUOTA DE ADMINISTRACION: La UNP reconocerá a LA AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES por concepto de cuota de ADMINISTRACION, hasta la suma de SETESCIENTOS CINCUENTA MILLONES DE PESOS ($750.000.000) MCTE corresponden al 1% de los recursos a administrar, a favor de LA AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES, más todos los impuestos a que hay lugar, el cual corresponde al valor total del contrato interadministrativo".

Por su parte, el contrato interadministrativo no. 2665 de 2023 celebrado con el Ministerio del Interior, señala en su cláusula quinta:

"QUINTA - VALOR: El valor total del contrato (…) están distribuidos de la siguiente manera: (…) b) Un valor estimado de TRES MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y SIETE MILLONES SETECIENTOS CINCO MIL OCHOCIENTOS VEINTISIETE PESOS M/CTE ($3.347.705.827) incluido IVA, que corresponde a la remuneración del servicio de Asistencia Técnica integral y Operación Logística de la AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES, conforme la propuesta presentada".

Por último, el contrato interadministrativo no. 01019122023 suscrito con el ICBF, indica en su cláusula cuarta:

"Gastos administrativos: Es el porcentaje que define el contratista para los gastos administrativos y operativos del contrato, y que corresponde al 5% más IVA DEL VALOR TOTAL DEL CONTRATO, FACTURADO POR CADA REQUERIMIENTO".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(…)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos" (subrayados fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo Para Entidades De Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, establece:

"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

3.4. Comisiones

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la entidad que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES o, en el caso de administración de recursos del plan de activos para beneficios posempleo, la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 138405-Comisiones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480813-Comisiones de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o la subcuenta Efectivo y equivalentes al efectivo o Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO o de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO en el caso de los recursos del plan de activos para beneficios a los empleados.

La entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138405-Comisiones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

(…)

El derecho y el ingreso de la entidad pública que administra con la obligación y el gasto de la entidad que controla los recursos, por las comisiones cobradas en la administración de los recursos recibidos y entregados" (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es preciso señalar que, las entidades públicas realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos, incluyendo la contraprestación que se pacte en

ellos como es el caso de los gastos o cuotas de administración a que hace referencia en su consulta.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, administrativos o interadministrativos, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos que se derivan del acto jurídico. No obstante, cuando el tratamiento contable de un contrato o convenio esté definido en una norma o procedimiento contable del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la entidad aplicará la referida norma o procedimiento, conforme a las obligaciones y derechos pactados, atendiendo la esencia económica.

Ahora bien, de acuerdo con su consulta, la Agencia Logística suscribe distintos contratos interadministrativos a través de los cuales se pactan distintas condiciones contractuales con entidades como la Unidad Nacional de Protección, el Ministerio del Interior y el Instituto Colombiano de Bienestar. En este sentido, las entidades deberán evaluar si la entrega y recepción de los recursos, así como de los gastos o las cuotas de administración pactadas corresponde al reconocimiento de ingresos por prestación de servicios o, en su defecto, a comisiones por la administración de los recursos recibidos en administración.

Cuando se entregan y reciben los recursos, como contraprestación directa por la prestación de servicios, la norma de Ingresos con contraprestación indica que se reconocerán como tales, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

En este caso la Agencia reconocerá un ingreso en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS, de acuerdo con la naturaleza del servicio, mientras que la entidad que ha entregado los recursos reconocerá un gasto en su información financiera.

Ahora bien, los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la

entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Si como resultado de la evaluación realizada por parte de las entidades de gobierno involucradas se concluye que los hechos económicos se enmarcan en la administración de recursos, aplicarán el numeral 3.4 del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, así:

La entidad que controla los recursos, es decir, la UNP, el Ministerio del Interior y el ICBF, registrarán las comisiones cobradas por la Agencia debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Por su parte, la Agencia debitará la subcuenta 138405-Comisiones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480813-Comisiones de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS o la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, según corresponda.

La Agencia debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138405-Comisiones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

En cuanto al reporte de operaciones recíprocas el mismo procedimiento indica que se reportarán como tales el derecho y el ingreso de la entidad pública que administra con la obligación y el gasto de la entidad que controla los recursos, por las comisiones cobradas en la administración de los recursos recibidos y entregados.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100002211 del 31-01-2025
20251100002311 del 03-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100014891 del 25-04-2025

20251100016961 del 07-05-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100019051 del 16-05-2025
20251100019201 del 19-05-2025
20251100026371 del 21-07-2025
20251100030401 del 13-08-2025
20251100032381 del 25-08-2025
20251100034221 del 29-08-2025
20251100034831 del 01-09-2025
20251100035111 del 02-09-2025
20251100043401 del 07-11-2025
20251100044541 del 20-11-2025
20251100045121 del 25-11-2025
20251100041181 del 29-10-2025

2.32 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.33 GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

CONCEPTO No. 20251100001291 DEL 23-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las subvenciones condicionadas del Ministerio de Salud y Protección Social a las empresas sociales del estado

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Ingresos por subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las subvenciones condicionadas del Ministerio de Salud y Protección Social a las empresas sociales del estado

Doctor
JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
Subcontador de Centralización de la Información
Contaduría General de la Nación
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241200012443 del 6 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Se han presentado operaciones recíprocas por conciliar como consecuencia de diferentes interpretaciones entre las Entidades de Gobierno y las Empresas prestadoras del Servicio de Salud para el reconocimiento de convenios interadministrativos en los que se entregan recursos a las empresas, bien como subvenciones condicionadas o como ingresos por prestación de servicios de salud.

Lo anterior se presenta en casos como los del Ministerio de Salud y Protección Social cuando entrega recursos a las empresas sociales del Estado destinados exclusivamente al fortalecimiento del nivel primario, en la Atención Primaria en Salud, a través de la

conformación y operación de equipos básicos en salud, en la modalidad extramural, campañas extramurales y de prevención y promoción, programas de PIC y de saneamiento ambiental, entre otras. El Ministerio reconoce dicha entrega de recursos como transferencias condicionadas, y la empresa los reconoce como subvención condicionada o como venta de servicios; razón por la cual no hay correlatividad en el registro, presentando diferencias significativas en las Operaciones recíprocas. Me permito remitir algunas resoluciones que han sido compartidas por las ESE, donde se estipula la entrega de los recursos descrito.

Por lo anterior, de manera respetuosa solicitamos su colaboración para la emisión de un concepto que clarifique y armonice los marcos normativos para Entidades de Gobierno y Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público".

Anexo a la consulta se remiten las Resoluciones del Ministerio de Salud números 1895, 1912 y 2363 de 2023.

CONSIDERACIONES

La Resolución 1895 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos a Empresas Sociales del Estado para el fortalecimiento del nivel primario, basado en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, se establece:

"Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente al fortalecimiento del nivel primario, en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de Equipos Básicos de Salud, en la modalidad extramural en los Departamentos del Valle del Cauca (Candelaria), Archipiélago de San Andrés, Tolima (Armero), Santander (Málaga), Boyacá (Tunja), Sucre, Norte de Santander (Catatumbo), Cesar, Caquetá, Cauca (El Tambo y Patía) Magdalena y los distritos de Santiago de Cali y Santa Marta, priorizando los asentamientos indígenas en zonas rurales y periurbanas.

(…)

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las entidades beneficiarias de los recursos asignados mediante la presente resolución deberán:

6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.
6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando con corte al 31 de diciembre de 2024, no se haya iniciado el respectivo proceso de selección de los contratistas.
6.3. Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que comunique por escrito este Ministerio, dentro los treinta (30) días calendario siguientes a que se materialicen las condiciones definidas en el presente artículo.

(…)

Artículo 7. Seguimiento y control. Este Ministerio, en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución (…).

Parágrafo. Las Secretarías departamentales o distritales de salud o la entidad que haga sus veces según su jurisdicción, deberán efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados, en el marco de lo cual remitirán mensualmente los informes correspondientes (…)" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 1912 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos del Presupuesto de Gastos de Funcionamiento e Inversión Ministerio de Salud y Protección Social, para la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas, en su componente de atención psicosocial, señala:

"Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados a las entidades mencionadas en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente a concurrir con la financiación del componente de atención psicosocial del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas -PAPSIVI-.

(…)

Artículo 5. Obligaciones de las entidades a las que se le asignan recursos. Las Empresas Sociales del Estado y la entidad territorial señaladas en el artículo 1, tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:

5.1. Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
5.2. Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada.
5.3. Garantizar el desarrollo del componente del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas.
5.4. Garantizar la ejecución técnica y financiera de los recursos asignados, en los términos establecidos en la presente resolución y en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.
5.5. Presentar informes de ejecución técnica y financiera a la Oficina de Promoción Social de este Ministerio en los términos previstos en los 'lineamientos para la ejecución de los recursos destinados a cofinanciar la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas del Conflicto Armado'.
5.6. Realizar el cargue y reporte de información de la ejecución de los recursos aquí asignados, en el aplicativo dispuesto por este Ministerio, de conformidad con lo dispuesto en la Resolución 2361 de 2017.

5.7. Suministrar información oportunamente a los organismos de control y demás autoridades nacionales.
5.8. Las demás señaladas en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las Empresas Sociales del Estado -ESE.- y la entidad territorial a que se refieren el artículo 1 de la presente resolución deberán:

6.1. Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando dentro de los seis (6) meses siguientes al giro de estos no se hayan ejecutado los recursos.

(…)

Parágrafo 2°. Los recursos asignados a la entidad territorial señalada en el artículo 1 de la presente resolución y que al finalizar la vigencia 2023 no hayan sido ejecutados o comprometidos deberán ser reintegrados dentro de los treinta (30) días calendario siguientes al término señalado, junto con los rendimientos generados desde la fecha de ingreso de los recursos a las cuentas bancarias informadas, hasta la fecha de traslado efectivo de los remanentes de capital que no hubieren sido comprometidos ni ejecutados.

Artículo 9. Seguimiento. Este Ministerio en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado y a la entidad territorial señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, con base en los lineamientos emitidos por la Oficina de Promoción Social e informará a las entidades de vigilancia y control cuando a ello haya lugar para lo de su competencia" (Subrayado fuera del texto).

Por último, la Resolución 2363 de 2023, Por la cual se efectúa una asignación de recursos del proyecto de inversión "Mejoramiento de la capacidad instalada asociada a la prestación de servicios de salud Nacional" para financiar proyectos relacionados con infraestructura física y adquisición de equipos biomédicos de Empresas Sociales del Estado de los Departamentos de Caquetá, Choco, Huila, Arauca y Casanare, señala:

"Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo anterior serán destinados exclusivamente para financiar los precitados proyectos, los cuales serán ejecutados por las Empresa Sociales del Estado según se indica.

(…)

Artículo 5. Obligaciones de la entidad a la que se asignan recursos. Las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:

5.1 Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
5.2 Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada a esta cartera.
5.3 Garantizar la ejecución técnica y financiera del proyecto aprobado por la Dirección de Prestación de Servicios y Atención Primaria de este Ministerio.
5.4 Remitir a la Subdirección de Infraestructura en Salud de este Ministerio en medio magnético los soportes de incorporación y ejecución idónea de estos recursos.
5.5 Remitir a este Ministerio, un informe de la ejecución de los recursos, de acuerdo con los contenidos y soportes que defina la Subdirección de Infraestructura en Salud de esta cartera ministerial.
5.6 Garantizar la conservación y custodia de los archivos documentales relacionados con los conceptos pagados, para lo cual deberá tener en cuenta la normativa sobre la materia expedida por el Archivo General de la Nación.
5.7 Suministrar oportunamente información a los organismos de control, a este Ministerio y demás autoridades nacionales que la requieran.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. La entidad beneficiaria de los recursos asignados mediante la presente resolución, deberá:

6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.
6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando dentro de los ocho (8) meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el proceso de selección de los contratistas.
6.3 Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que comunique por escrito este Ministerio, dentro los treinta (30) días calendario siguientes a que se materialicen las condiciones definidas en el presente artículo.

(…)

Artículo 7. Seguimiento. Este Ministerio, en desarrollo de sus funciones y de su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, a través de la Subdirección de Infraestructura en Salud, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia.

Parágrafo. La Secretaría departamental de salud deberá efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados y remitirá oportuna y eficazmente la información que la Subdirección de Infraestructura en Salud de este Ministerio les requiera, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la regulación contable pública, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(…)

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de

desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(…)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(…)

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(…)

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de gastos por transferencias y subvenciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y en la Norma de ingresos por subvenciones del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los gastos e ingresos por subvenciones se originan en la entrega de activos monetarios y no monetarios, por parte de la entidad de gobierno, y que son recibidos por la empresa, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, las cuales podrán tener un propósito determinado y estar sometidas o no, a estipulaciones, las cuales pueden ser condiciones o restricciones.

Existen condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y se establezca que si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva total o parcialmente al transferidor, quien además a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Dado lo anterior, y de acuerdo con las Resoluciones 1895, 1912 y 2363 de 2023, el Ministerio tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución de los

recursos entregados a las empresas sociales del estado en caso de que dentro de determinado periodo siguiente al giro de los mismos no se hayan comprometido o iniciado el respectivo proceso de contratación, y tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

En consecuencia, y teniendo en cuenta que el Ministerio impone estipulaciones que son condiciones a las empresas receptoras del recurso, la Empresa Social del Estado y el Ministerio deberán efectuar los siguientes registros contables:

Al tener la obligación de entregar los recursos, el Ministerio reconocerá un débito en la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR. Por su parte, cuando la ESE tenga el derecho a percibir los recursos, reconocerá un débito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En el momento en que se giren los recursos, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el giro se hace desde las cuentas de la entidad, o de la cuenta 4705-FODOS RECIBIDOS si el giro lo hace la tesorería centralizada. Por su parte, la ESE registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, con el cumplimiento de las condiciones impuestas por el Ministerio y la ejecución de los recursos, el Ministerio debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

En caso de que no se ejecuten todos los recursos entregados por el Ministerio a la ESE, las entidades deberán reconocer la devolución de los recursos, para lo cual, el Ministerio debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de

la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Se aclara que estas subcuentas de resultado se utilizarán hasta tanto se efectúe la modificación del Catálogo General de Cuentas respecto a la subcuenta en la cual se realizará el reconocimiento de las devoluciones de subvenciones condicionadas.

Con el giro de los recursos sujetos a devolución, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si recibe los recursos en cuentas a su nombre, o la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, si los recursos son recaudados por la tesorería centralizada, y acreditará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por último, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las partes para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Lo anterior, teniendo en cuenta que los hechos económicos objeto de registro implican para la ESE el reconocimiento de un pasivo diferido y para el Ministerio de un activo diferido; y, posteriormente, para la ESE el reconocimiento de un ingreso por subvención y para el Ministerio de un gasto por subvención. De igual manera, cuando se presenten devoluciones el reconocimiento de una cuenta por cobrar para el Ministerio y una cuenta por pagar para la ESE.

***

CONCEPTO No. 20251100038441 DEL 02-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados en administración al Patrimonio Autónomo Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía. Tratamiento contable de los activos generados a través de la ejecución del patrimonio autónomo. Tratamiento contable de la entrega de activos generados a través de la ejecución del patrimonio autónomo.

Doctor
PABLO CESAR PACHECO RODRÍGUEZ
Subdirector de la Subdirección Administrativa y Financiera
Ministerio de Minas y Energía
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010034312 del 16 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a las competencias asignadas a la Contaduría General de la Nación (CGN) en materia de regulación contable pública, y en el marco de la Resolución 195 de 2021 y el Procedimiento Contable para el Registro de los Recursos Entregados en Administración, así como, con lo acordado en la mesa técnica llevada a cabo el pasado 9 de julio del presente año, en las instalaciones de las CGN, en conjunto con los funcionarios del Ministerio de Minas y Energía, del FENOGE y de la Fiduprevisora; nos permitimos solicitar concepto sobre el tratamiento contable de los activos generados en cumplimiento de la misionalidad del Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía - FENOGE, particularmente aquellos que corresponden a activos de generación de energía con Fuentes No Convencionales de Energía (FNCE) adquiridos, instalados o cofinanciados.

Es preciso señalar que el FENOGE es un patrimonio autónomo constituido en virtud de un contrato de fiducia mercantil suscrito por el Ministerio de Minas y Energía, conforme a lo dispuesto en la Ley 1715 de 2014, el Decreto 1543 de 2017 y normas reglamentarias, y su administración se realiza a través de la sociedad fiduciaria designada por éste.

En desarrollo de sus funciones, FENOGE financia o cofinancia iniciativas que producen soluciones energéticas basadas en FNCE principalmente Soluciones Solares Fotovoltaicas, de las cuales, pueden ser beneficiadas entidades públicas, entes territoriales, comunidades o beneficiarios definidos en los proyectos. Dado que estos activos son financiados con recursos públicos y ejecutados desde un patrimonio autónomo, respetuosamente se solicita concepto con el fin de tener claridad respecto a:

1. La entidad que debe llevar a cabo el proceso contable (reconocimiento, medición, presentación y revelación) de estos activos.
2. El tratamiento contable para el reconocimiento, medición y presentación de dichos activos.
3. El reconocimiento contable derivado de la transferencia de dichos activos a las comunidades, entidades territoriales, personas jurídicas etc., así como las formalidades que deben cumplirse para la transferencia de los activos y, en consecuencia, su baja en cuentas.

Agradecemos el concepto técnico que la CGN emita sobre este asunto, el cual resulta esencial para armonizar las prácticas contables con el Régimen de Contabilidad Pública y con el marco legal del Ministerio de y Energía y del Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía – FENOGE".

CONSIDERACIONES

La Ley 1715 de 2014 por medio de la cual se regula la integración de las energías renovables no convencionales al Sistema Energético Nacional, señala:

"ARTÍCULO 10. FONDO DE ENERGÍAS NO CONVENCIONALES Y GESTIÓN EFICIENTE DE LA ENERGÍA (FENOGE). Créese el Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía (Fenoge) como un patrimonio autónomo que será administrado a través de un contrato de fiducia mercantil que deberá ser celebrado por el Ministerio de Minas y Energía. El objeto del Fenoge será promover, ejecutar y financiar planes, programas y proyectos de Fuentes No Convencionales de Energía, principalmente aquellas de carácter renovable, y Gestión Eficiente de la Energía.

El Fenoge será reglamentado por el Ministerio de Minas y Energía, incluyendo la creación de un manual operativo y un comité directivo, atendiendo a los siguientes criterios mínimos" (subrayado fuera de texto).

El Decreto 1073 de 2015, Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, señala:

"SECCIÓN 5

ARTÍCULO 2.2.3.3.5.1. Naturaleza del Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía (FENOGE). De conformidad con lo señalado en los artículos 6 y 10 de la Ley 1715 de 2014, el Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía (en adelante FENOGE), tendrá como objetivo financiar programas de FNCE y gestión eficiente de la energía, a través de su fomento, promoción, estimulo e incentivo. El FENOGE estará regido por los lineamientos establecidos en dicha Ley, en el presente decreto, y en el manual operativo correspondiente, y será administrado por el patrimonio autónomo que se constituya en virtud del contrato de fiducia mercantil que suscriba el Ministerio de Minas y Energía con una entidad fiduciaria debidamente autorizada por la Superintendencia Financiera de Colombia.

Los recursos que alimentaran el mencionado patrimonio autónomo podrán ser, entre otros, las sumas establecidas en el artículo 190 de la Ley 1753 de 2015, partidas que se le asignen en el Presupuesto General de la Nación y demás recursos que transfieran o aporten el Gobierno Nacional, entidades públicas, entidades privadas, organismos de carácter multilateral e internacional, donaciones y demás recursos que se obtenga o se le asignen a cualquier título. El FENOGE, a través del patrimonio autónomo, podrá suscribir contratos o convenios para cumplir con su objeto.

(…)

ARTÍCULO 2.2.3.3.5.6. Entidad Fiduciaria. La Entidad Fiduciaria de que trata el artículo 368 de la Ley 1819 de 2016:

1. Sera seleccionada por el Ministerio de Minas y Energía para la administración de los recursos del FENOGE, y será la vocera del mismo, según las normas que regulan lo correspondiente a las obligaciones y deberes fiduciarios de las sociedades administradoras de patrimonios autónomos y lo señalado en este decreto, siendo la competente para comprometer jurídicamente al FENOGE y le corresponderá ejercer sus derechos y obligaciones, y representación judicial y extrajudicial.

(…)

ARTÍCULO 2.2.3.3.5.7. Propiedad y destinación de los activos. La Nación - Ministerio de Minas y Energía será titular, en proporción a su aporte, de la infraestructura que se financie con recursos del FENOGE.

En los proyectos en los cuales se financie infraestructura con recursos del FENOGE, cuyo fin sea la prestación de servicios públicos domiciliarios, esta podrá aportarse a

empresas de servicios públicos domiciliarios en los términos del numeral 87.9 del artículo 87 de la Ley 142 de 1994.

En todo caso, previa aprobación del Ministerio de Minas y Energía, el FENOGE podrá transferir la propiedad de los bienes que sean financiados con sus recursos, en los términos del artículo 39.3 de la Ley 142 de 1994" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución CGN 195 de 2021, expedidas por la CGN, señala:

"ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor

significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

(…)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos.

(…)

4.2. Medición

(…)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad.

(…)

18. Posteriormente, el activo diferido reconocido por transferencias o subvenciones condicionadas se amortizará en la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el receptor, afectando el gasto en el resultado del periodo.

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

(…)

20. En caso de que sea exigible la devolución de activos no monetarios, estos se reconocerán cuando la entidad obtenga el control sobre los activos y se medirán por el valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, el activo se medirá por el valor en libros que tenía en la entidad que realiza la devolución.

(…)

22. Si la devolución se origina por una transferencia o subvención condicionada, la entidad disminuirá el activo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida.

23. Si la devolución no se origina por una transferencia o subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida” (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.
(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que

haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas y de conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo del Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía (FENOGE), creado por el artículo 10° de la Ley 1715 de 2014, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN. Teniendo en cuenta que estos patrimonios autónomos corresponden a vehículos fiduciarios creados para la ejecución de los recursos que recibe en administración, la aplicación del RCP se sujeta al reconocimiento de los recursos recibidos en administración, así como al deber de informar sobre la gestión realizada con los mismos a la entidad que los controla.

Teniendo en cuenta que el artículo 10° de la Ley 1715 de 2014, así como los artículos 2.2.3.3.5.1 y 2.2.3.3.5.6. del Decreto 1073 de 2015, indican que será el Ministerio de Minas y Energía el encargado de constituir el patrimonio autónomo y reglamentar el funcionamiento del FENOGE, se decanta que el control sobre los recursos del patrimonio autónomo lo posee el Ministerio y, por lo tanto, le corresponderá a dicho Ministerio el reconocimiento en su información financiera de los recursos que sean entregados en administración al Patrimonio Autónomo del Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía.

Aclarado lo anterior, en lo que concierne a los recursos recibidos por el Patrimonio Autónomo, su tratamiento contable corresponderá a lo establecido en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

A partir de lo anterior, se atienden sus preguntas de la siguiente manera:

1. Tratamiento contable de los recursos entregados al patrimonio autónomo.

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

En el momento en que los dineros sean entregados al patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que

corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, para aquellos recursos que provienen del Presupuesto General de la Nación, o la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, para aquellos recursos que son asignados o entregados por otras entidades u organismos.

Cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos, el Patrimonio Autónomo del de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución por parte del patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado o gasto incurrido y acreditará la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo del patrimonio autónomo en su condición de agente retenedor.

Por su parte, el Patrimonio Autónomo del Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía, en su condición de agente retenedor, registrará las retenciones tributarias a su cargo debitando la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE. Adicionalmente, si por la ejecución realizada se generan activos que serán administrados por el Patrimonio Autónomo, este debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

- Pagos realizados de obligaciones no tributarias con los recursos entregados al Patrimonio Autónomo

Cuando, con base en la instrucción dada, el Patrimonio Autónomo del Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía realice el pago de obligaciones no tributarias, este debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando el Patrimonio Autónomo informe que realizó el pago de obligaciones no tributarias generadas en la ejecución, el Ministerio debitará la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Pagos realizados de obligaciones tributarias con los recursos entregados al Patrimonio Autónomo

Cuando, con base en la instrucción dada, el Patrimonio Autónomo del Fondo de Energías No Convencionales y Gestión Eficiente de la Energía realice el pago de obligaciones tributarias, este debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Simultáneamente, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Cuando el Patrimonio Autónomo informe que realizó el pago de obligaciones tributarias generadas en la ejecución, el Ministerio debitará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por último, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

2. Tratamiento contable de los activos generados a través de la ejecución del patrimonio autónomo.

El Ministerio reconocerá en su información financiera los activos generados por la ejecución del patrimonio autónomo conforme a lo indicado en el apartado denominado "- Ejecución por parte del patrimonio autónomo" del numeral 1 de las presentes conclusiones y atenderá para efectos de medición posterior y revelación de estos activos los lineamientos que haya definido a través de su política contable para los activos de la misma categoría, lo anterior en atención a que así lo establece el numeral 3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

3. Tratamiento contable de la entrega de los activos generados a través de la ejecución del patrimonio autónomo.

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y

procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir las formalidades que debe atender el Ministerio para llevar a cabo la transferencia de los activos, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, con el apoyo de su área jurídica, evaluar de cara a lo establecido en el ordenamiento jurídico colombiano el mecanismo u operación legal que le sea aplicable a su caso particular.

Ahora bien, en lo referente a los aspectos de carácter contable relacionados con la entrega de los activos, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones indica que se reconocerán como gastos por transferencias los que se originen en la entrega de activos no monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado, y serán gastos por subvenciones los que se originen en la entrega de activos no monetarios a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Esta norma también indica que las transferencias o subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Teniendo en cuenta lo anterior numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, este se desarrollará realizando la siguiente clasificación:

i) tratamiento contable de transferencias o subvenciones condicionadas, y
ii) tratamiento contable de transferencias o subvenciones con restricciones o sin estipulaciones, en el que se agruparán: a) las transferencias o subvenciones sin estipulaciones y b) las transferencias o subvenciones sometidas a estipulaciones que son restricciones.

- Transferencias o subvenciones condicionadas

Las transferencias o subvenciones, condicionadas, son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y

b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Cuando la entrega de los activos se encuentre sujeta a condiciones, y el Ministerio pierda el control sobre estos bienes, reconocerá un débito en la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas o 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta que corresponde a la cuenta de la naturaleza del activo entregado.

Posteriormente, con el avance del cumplimiento de las condiciones impuestas por el Ministerio, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponde de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS o de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas o 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

- Transferencias o subvenciones con restricciones o sin estipulaciones

Cuando la entrega de los activos cumpla para tener esta clasificación y se transfiera el control sobre estos bienes, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponde de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS o de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta que corresponde a la cuenta de la naturaleza del activo entregado.

Por lo anterior, le corresponde al Ministerio evaluar y definir si la entrega de los activos se encuentra o no sujeta a estipulaciones, y con ello dar el tratamiento contable que corresponda.

***

CONCEPTO No. 20251100041421 DEL 31-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Reconocimiento de transferencias condicionadas

Doctora
MARICELA PATIÑO CHIA
Coordinadora Grupo Contabilidad
Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010046892 del 22 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio-MVCT suscribió convenio interadministrativo de uso de recursos No. 1072 de 2021 con el Municipio de Cereté – Córdoba y Aqualia Latinoamérica S.A. E.S.P., el cual, en su cláusula tercera, obligaciones del Municipio se indica:

'Adelantar todas las gestiones que sean de su competencia, para que el proyecto se ejecute dentro del presupuesto y plazo definidos, y para subsanar cualquier falencia que se identifique y que tenga como efecto la parálisis o suspensión de su ejecución, so pena de la devolución de los recursos asignados mediante la Resolución No. 0544 del 29 de septiembre de 2021. Se entenderá por ejecución total, la puesta en marcha del proyecto en estado normal de operación.'

Esta cláusula nos indica que el convenio es una transferencia condicionada, por lo tanto, el MVCT registra el valor de la transferencia al Municipio de Cereté como un activo diferido en la subcuenta 198604 – gasto diferido por transferencias condicionadas.

Otra de las obligaciones del Municipio en su cláusula tercera, es la de:

'Garantizar un instrumento fiduciario para el manejo de los recursos, para la administración y pago de los recursos aportados por la Nación del proyecto viabilizado (…)'

En la cláusula cuarta, obligaciones del Ejecutor en el numeral 8 se indica:

'(…) para el contrato de obra que se derive para la ejecución del proyecto objeto de este convenio, no se deberán pactar anticipos que superen el 30% del valor del contrato.'

En desarrollo de este convenio el Fiduciario reportó en su contabilidad un anticipo girado al contratista de obra, por lo tanto, al evaluar este hecho económico, como el anticipo efectuado no es un cumplimiento de la obligación del desempeño sino un desembolso producido antes de que el gasto sea reconocido como efectuado, (…).

(…)

CONSULTA.

¿Cuál es la dinámica contable que debe aplicar el MVCT, para el registro contable de los anticipos que el Ejecutor entrega a su contratación derivada?

Lo anterior, considerando que la cuenta 1986 – Activos Diferidos corresponde al reconocimiento de activos sujetos a amortización en función del cumplimiento de la obligación de desempeño por parte del receptor de la transferencia condicionada. En este sentido, el anticipo otorgado dentro de un contrato de obra no constituye una obligación de desempeño cumplida por el Municipio, sino un desembolso anticipado a favor del contratista de obra".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a

cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(…)

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(…)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de gastos por transferencias y subvenciones, la entidad de gobierno reconocerá como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio. Estas transferencias

pueden estar o no sujetas a estipulaciones, las cuales pueden derivarse de la normativa vigente o de acuerdos de carácter vinculante.

Las estipulaciones son especificaciones que imponen al receptor del activo una obligación de desempeño, es decir, el deber de utilizar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito determinado. Estas estipulaciones se clasifican en restricciones y condiciones.

Particularmente las condiciones se configuran cuando se requiere que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución.

Ahora bien, de acuerdo con su consulta, la entidad ha concluido que la transferencia se encuentra condicionada por lo cual ha reconocido los recursos entregados como un activo diferido en la subcuenta 198604–Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

Dado que la entidad debe contar con la capacidad para evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, continuará reconociendo el activo diferido hasta tanto dicha obligación se cumpla. En consecuencia, si para el Ministerio el anticipo otorgado en el marco de un contrato de obra no constituye una obligación de desempeño cumplida por el Municipio, sino un desembolso anticipado a favor del contratista, este hecho no deberá afectar la situación financiera del Ministerio.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000341 del 10-01-2025
20251100003721 del 19-02-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100007361 del 28-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100012461 del 27-03-2025
20251100012821 del 31-03-2025
20251100012911 del 01-04-2025
20251100019201 del 19-05-2025
20251100020661 del 30-05-2025
20251100022091 del 13-06-2025
20251100022651 del 18-06-2025
20251100022771 del 18-06-2025
20251100023601 del 27-06-2025
20251100026521 del 21-07-2025
20251100027301 del 28-07-2025

20251100028981 del 08-08-2025
20251100030401 del 13-08-2025
20251100034221 del 29-08-2025
20251100036391 del 10-09-2025
20251100037871 del 24-09-2025
20251100039441 del 09-10-2025
20251100039641 del 14-10-2025
20251100041281 del 30-10-2025
20251100044881 del 24-11-2025
20251100045351 del 28-11-2025
20251100045371 del 28-11-2025
20251120044381 del 19-11-2025
20251100045491 del 01-12-2025
20251100045511 del 01-12-2025
20251100045701 del 02-12-2025
20251100046381 del 11-12-2025
20251100046631 del 23-12-2025
20251100046951 del 29-12-2025
20251100046961 del 29-12-2025

2.34 ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100023771 del 01-07-2025
20251100046731 del23-12-2025

2.35 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100039441 del 09-10-2025

2.36 RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES

CONCEPTO No. 20251100046301 DEL 11-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Recursos del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por COLPENSIONES.
	SUBTEMA	Alcance a Concepto contable 20251100038381 del 01 de octubre de 2025, relacionado con el registro contable de los gastos de administración, previsionales e indexaciones por nulidad de traslado del régimen pensional.

Doctora
MARÍA ISABEL VELA PÉREZ
Profesional Máster con Funciones de Contador
Administradora Colombiana de Pensiones-COLPENSIONES
Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010049192 del 06 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

La entidad solicita aclaración sobre los siguientes puntos que no se tuvieron en cuenta en la respuesta a la consulta contable 20251100038381 del 01 de octubre de 2025:

1. Registro contable en el fondo:

La entidad señala que "De acuerdo con el artículo 20 de la Ley 100 de 1993, monto de las cotizaciones, el 3% restante sobre el ingreso base de cotización se destina a financiar los gastos de administración y la pensión de invalidez y sobrevivientes.

En ese sentido:

El 1.09% del monto de la cotización, porcentaje correspondiente a gastos de administración se registra como ingreso en la contabilidad de la Administradora Colombiana de Pensiones –Colpensiones, y se utiliza para cubrir gastos operativos como: nómina, infraestructura, tecnología, entre otros.

El 0.80% y el 1.11% del monto de la cotización, porcentajes destinados a seguros previsionales, invalidez y sobrevivencia respectivamente, se registra como ingreso en la contabilidad del Fondo de Invalidez y Sobrevivientes y se destina para el pago de pensiones.

Teniendo en cuenta lo anterior, solicitamos respetuosamente aclarar la expresión "afectando el ingreso en el resultado del periodo del Fondo" toda vez que los ingresos por concepto de gastos de administración e indexación deben registrarse en la Administradora y lo correspondiente a seguros previsionales e indexación en el Fondo de Invalidez y Sobrevivientes, según su naturaleza.

2. Registros contables actuales:

Como se indicó en la consulta radicada bajo el No. 2025-19467254, actualmente el valor total de la cuenta por cobrar por concepto de gastos de administración, seguros previsionales e indexación, se encuentra registrado en el Fondo de Vejez:

"Antes de la entrada en vigencia de las Resoluciones 342 y 343 de diciembre de 2022, las cuentas por cobrar por concepto de gastos de administración, seguros previsionales e indexación se registraban en el Fondo de Vejez en la subcuenta 310602–Recaudos de cotizaciones en proceso. Con la aplicación de la Resolución 343 de 2022, a partir del 1° de enero de 2024, los saldos registrados en dicha subcuenta se reclasificaron a la subcuenta 240720 – Recaudos por clasificar, con débito a la subcuenta 132509–Cotizaciones, igualmente en el Fondo de Vejez".

En este sentido, de manera atenta solicitamos nos indiquen la dinámica contable que debemos aplicar, para el registro de los gastos de administración (que es un ingreso que le corresponde a la Administradora) y los seguros previsionales e indexaciones (que es un ingreso que le corresponde a los Fondos de Invalidez y Sobrevivientes), teniendo en cuenta que algunos registros corresponden a vigencias anteriores".

3. En la mesa de trabajo de la CGN y Colpensiones, efectuada el 29 de octubre de 2025, Colpensiones reitero la solicitud para que la CGN evalúe la pertinencia de que gastos de administración y los seguros previsionales e indexaciones, se registren como un activo contingente, argumentando que no se posee un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros, certidumbre con la que no se cuenta en estos momentos por las objeciones realizadas por las AFPs.

CONSIDERACIONES

El artículo 20 de la Ley 100 de 1993 respecto del monto de las cotizaciones, señala que: "La tasa de cotización continuará en el 13.5% del ingreso base de cotización.

En el régimen de prima media con prestación definida el 10.5% del ingreso base de cotización se destinará a financiar la pensión de vejez y la constitución de reservas para tal efecto. El 3% restante sobre el ingreso base de cotización se destinará a financiar los gastos de administración y la pensión de invalidez y sobrevivientes.

(…)

En ningún caso en el régimen de prima media se podrán utilizar recursos de las reservas de pensión de vejez, para gastos administrativos u otros fines distintos.

Colpensiones precisa que:

"El 1.09% del monto de la cotización, porcentaje correspondiente a gastos de administración se registra como ingreso en la contabilidad de la Administradora Colombiana de Pensiones –Colpensiones, y se utiliza para cubrir gastos operativos como: nómina, infraestructura, tecnología, entre otros.

El 0.80% y el 1.11% del monto de la cotización, porcentajes destinados a seguros previsionales, invalidez y sobrevivencia respectivamente, se registra como ingreso en la contabilidad del Fondo de Invalidez y Sobrevivientes y se destina para el pago de pensiones".

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(…)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

(…)

CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS

(…)

3. RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES

(…)

3.1. Reconocimiento y medición de derechos

2. Los derechos sobre los recursos que tienen por finalidad atender el pago de obligaciones pensionales se reconocerán afectando el ingreso en el resultado del periodo de cada uno de los fondos. Estos recursos provienen de cotizaciones de empleadores y afiliados, aportes estatales, cuotas partes de bonos pensionales y cuotas partes de pensiones, entre otros.

3. Los derechos sobre los recursos se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden derechos a favor de cada uno de los fondos, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto

de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error" (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el inciso segundo del parágrafo de la resolución 343 de 2022 por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno en las cuentas relacionadas con los recursos del Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrados por Colpensiones, establece que:

"Adicionalmente, los saldos registrados en la subcuenta 310602-Recaudos de cotizaciones en proceso de la cuenta 3106-CAPITAL DE LOS FONDOS DE PENSIONES ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES se reclasificarán a la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS" (subrayado fuera de texto).

Además, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, así:

"Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales.
La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Dicho marco conceptual señala que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Tanto los activos como los ingresos se reconocen siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Conforme al contexto de la consulta, con ocasión de la culminación de procesos judiciales se profieren sentencias a favor de Colpensiones cuya condena, en contra de las administradoras de fondos privados, no contiene un valor determinado, sino determinable. De allí que le corresponda a la entidad realizar, por medio de un acto administrativo, la liquidación o los cálculos respectivos para determinar el valor de la acreencia.

Sobre el particular, la Norma de recursos del régimen de prima media con prestación definida administrados por Colpensiones, señala que los derechos sobre los recursos se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden derechos a favor de cada uno de los fondos, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme.

Por lo cual, y atendiendo también a lo señalado por el principio de devengo, una vez el acto administrativo que liquide la acreencia a favor de Colpensiones adquiera firmeza, en los términos señalados por el artículo 87 del CPACA, corresponderá a Colpensiones reconocerla en sus estados financieros.

De esta manera, se precisa que es inviable registrar un activo contingente por dichos derechos, en atención a que los activos contingentes son activos de naturaleza posible, surgidos a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad; es decir, para el caso de los activos contingentes existe incertidumbre respecto al surgimiento del derecho, y en este caso la incertidumbre cesó una vez la sentencia proferida a favor de Colpensiones adquirió firmeza.

De esta manera, el tres por ciento (3%) del ingreso base de cotización, que se destine a financiar los gastos de administración y la pensión de invalidez y sobrevivientes, se registrarán en el momento en que se encuentre en firme el acto administrativo mediante el cual se determine el valor de tal derecho.

Para este efecto, Colpensiones registrará en la contabilidad del Fondo de invalidez o sobrevivencia, el porcentaje destinado a seguros previsionales e indexaciones, debitando la subcuenta 132509- Cotizaciones de la cuenta 1325-RECURSOS DE LOS FONDOS DE PENSIONES ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES y acreditando la subcuenta 411701-Cotizaciones de la cuenta 4117- RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES.

Por su parte, el porcentaje que corresponda a gastos de administración se registrará como ingreso en la contabilidad de la Administradora Colombiana de Pensiones – Colpensiones, debitando la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

En consecuencia, se reitera el pronunciamiento efectuado por la CGN en la consulta radicada con el Nº 20250010045052 del 12 de septiembre de 2025, en el sentido en que no es viable registrar los gastos de administración y seguros previsionales con sus respectivas indexaciones como un activo contingente, dado que corresponden a sucesos que están bajo el control de la entidad porque provienen de fallos judiciales, que prestan mérito ejecutivo conforme a lo señalado en el artículo 99 del CPACA, sobre los cuales se puede ejercer la acción de cobro.

Por otra parte, se precisa que la omisión en el registro contable de las cuentas por cobrar, una vez los actos administrativos adquirieron firmeza, constituye un error contable.

Ahora bien, en aplicación de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el valor de los ingresos del porcentaje de cotización de los seguros previsionales y gastos de administración, de periodos contables anteriores, que se encuentran registrados en la subcuenta en la 240720-Recaudos por clasificar, se deben reclasificar con efecto en el resultado de ejercicios anteriores. Lo anterior, si se advierte que el concepto de recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado, por tanto, no es correcto que su contrapartida sea una cuenta por cobrar registrada en la subcuenta 132509-Cotizaciones.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad debe evaluar su materialidad. En caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100032161 del 22-08-2025
20251100038381 del 01-10-2025

2.37 IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.38 COMBINACIÓN Y TRASLADO DE OPERACIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.39 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

CONCEPTO No. 20251100036491 DEL 10-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Preparación y presentación de estados financieros Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Revelaciones del grupo efectivo y equivalentes al efectivo en las notas a los estados financieros.

Señor
GENES LARRY VELASCO VELASCO
Jefe de Oficina
Contaduría General de Santiago de Cali
Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con Nº 20250010036752 del 29 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Con el fin de obtener concepto de la Contaduría General de la Nación, como entidad de regulación, presentamos a continuación los hallazgos administrativos realizados por la Contraloría General de Santiago de Cali, en el informe de auditoría financiera de gestión y resultados – AFGR intersectorial al Distrito de Santiago de Cali vigencia 2022 y 2024, sobre la revelación en la nota a los estados financieros de efectivo y equivalentes al efectivo.

La Contraloría General de Santiago de Cali en la auditoria de gestión y resultados AFGR intersectorial al Distrito de Santiago de Cali, vigencia 2022, estableció el siguiente hallazgo:

> Hallazgo Administrativo No. 3 Revelaciones – Administración Central: El Distrito Santiago de Cali no reveló información financiera relevante en las notas a los Estados Financieros:
>
> Nota 5. Efectivo y equivalentes al efectivo: No se revela de manera específica el valor de las partidas abiertas del 2019, 2020, 2021 y 2022, ni las gestiones realizadas por la Administración Central para cerrarlas.

El Distrito de Santiago de Cali, para subsanar el hallazgo, estableció en el plan de mejoramiento como acción correctiva, "revelar en las notas a los estados financieros la información conciliada con la subdirección de tesorería".

En cumplimiento al plan de mejoramiento, la entidad distrital reveló en las notas a los estados financieros con corte a diciembre 31 de 2024-2023, la información correspondiente al EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO NOTA 5 (páginas 236 - 280), atendiendo la estructura contenida en el anexo de la resolución 038 del 13 de febrero de 2024, "PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS",

NOTA 5 EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO (página 236)

Composición (página 236)

5.1. Depósitos en instituciones financieras (página 236)

Estado de los depósitos en instituciones financieras (página 237)
Inventario de cuentas bancarias (página 239)
Gestión Realizada en el proceso de conciliación del efectivo y equivalentes al efectivo (página 269)
Partidas abiertas depósitos en instituciones financieras (página 269-276), que incluye la gestión realizada, con el fin de cerrar las partidas abiertas en las cuentas bancarias del Distrito a diciembre 31 de 2024 – 2023

Adicionalmente en la página 276 se resaltó que:

"En atención a la Auditoria Financiera y de Gestión al Distrito Especial de Santiago de Cali vigencia 2022 en formulación del Plan de Mejoramiento se acordó en el Hallazgo No. 3 de realizar una (01) revelación en las notas a los estados financieros con la información conciliada con la Subdirección de Tesorería, al respecto se generó el acta No 4131.060.3.2.031 del 18 de febrero de 2025, mediante la cual se conciliaron los informes de partidas abiertas con corte al 31 de diciembre de 2024 reportados por la Subdirección de Tesorería y el fondo local de salud, frente al informe generado por la Oficina de la Contaduría General de Santiago de Cali"

5.2. Efectivo de uso restringido (página 279)
5.3. Equivalentes al efectivo (página 280)

Pese a lo anterior, la Contraloría General del Distrito de Santiago de Cali, en el informe de la auditoría financiera de Gestión y Resultados AFGR intersectorial al Distrito Especial de Santiago de Cali vigencia 2024, desestimó la revelación realizada por la entidad distrital y reiteró el hallazgo, por considerar que:

Continuación radicado 202541310600006521

"Evaluando el cumplimiento y efectividad de las acciones de mejora del Departamento Administrativo de Hacienda estas no se orientan efectivamente a erradicar las causas de los hallazgos. Por lo anterior, las siguientes acciones de mejora presentan una calificación de (0) es decir "No Efectiva" y (1) "parcialmente efectiva" como se muestra en el siguiente cuadro:

Informe preliminar evaluación al plan de mejoramiento
Página 5 de 17

Cuadro N° 6
Acciones de mejora Parcialmente Efectivas y No efectivas
Departamento Administrativo de Hacienda

N° Hallazgo	N° Acción de Mejora	Calificación Efectividad	Acción de Mejora	Observación
	5	1	GENERAL Asegurar la calidad de la información que aportan las imágenes de las notas a los Estados Financieros	Si bien se cumplió con la acción, esta no resultó efectiva, en tanto en las notas a los estados financieros no se revelan las conciliaciones detalladas por áreas involucradas.
	6	1	EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO Revelar en las notas a los estados financieros la información conciliada con la subdirección de tesorería.	Si bien se cumplió con la acción, esta no resulto efectiva, en tanto en las notas a los estados financieros no se revelan las conciliaciones detalladas por las áreas involucradas.

Si bien se cumplió con la acción, esta no resultó efectiva, en tanto en las notas a los estados financieros no se revelan las conciliaciones detallas por las áreas involucradas

(…)

El Departamento Administrativo de Hacienda, debe suscribir nuevamente el plan de mejoramiento, con las acciones de mejora "No Efectivas y Parcialmente efectivas de este informe de auditoría y el plazo máximo no debe superar el treinta (30%) de inicialmente pactado".

Por lo anteriormente expuesto, solicitamos, emitir concepto respecto de la revelación que debe realizarse sobre las conciliaciones de las partidas de efectivo y equivalentes al efectivo en las notas de los estados financieros, que nos permita subsanar el hallazgo realizado por el ente de control".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996 por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial Adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la Materia, señala:

"ARTÍCULO 4º. Funciones de la Contaduría General de la Nación. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

k. Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

l. La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establece:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

1.1. Finalidad de los estados financieros

Los estados financieros representan, de manera estructurada, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad. Su objetivo es suministrar información que sea útil a una amplia variedad de usuarios para tomar y evaluar sus decisiones económicas respecto a la asignación de recursos, así como para realizar el ejercicio de control a nivel interno y externo. Los estados financieros también constituyen un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados y pueden ser utilizados como un instrumento de carácter predictivo o proyectivo en relación con los recursos requeridos, los recursos generados en el giro normal de la operación y los riesgos e incertidumbres asociados a estos.

Para cumplir estos objetivos, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos: activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos, así como los flujos de efectivo. No obstante, junto con los estados financieros, la entidad podrá revelar información complementaria, con el fin de ofrecer una descripción más completa de sus actividades y contribuir al proceso de rendición de cuentas.

(…)

1.3.5. Estado de flujos de efectivo

(…)

La entidad definirá la política para identificar el efectivo y los equivalentes al efectivo.

(…)

1.3.5.2. Otra información a revelar

La entidad revelará la siguiente información:

a) los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo;
b) una conciliación de los saldos del estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes en el estado de situación financiera; sin embargo, no se requerirá que la entidad presente esta conciliación si el importe del efectivo y equivalentes al efectivo presentado en el estado de flujos de efectivo es idéntico al importe descrito en el estado de situación financiera;

c) cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que, por disposiciones legales, no esté disponible para ser utilizado por parte de la entidad;

d) las transacciones de inversión o financiación que no hayan requerido el uso de efectivo o equivalentes al efectivo; y

e) un informe en el cual se desagregue, por un lado, la información correspondiente a cada uno de los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo y, por el otro, la información correspondiente a recursos de uso restringido en forma comparativa con el periodo anterior.

1.3.6. Notas a los estados financieros

Las notas son descripciones o desagregaciones de partidas de los estados financieros organizadas en forma sistemática.

1.3.6.1. Estructura

Las notas a los estados financieros incluirán lo siguiente:

a) información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y de las políticas contables utilizadas;

b) información requerida por las normas que no se haya incluido en otro lugar de los estados financieros;

c) información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros, cuando sea relevante para entender los estados financieros del periodo corriente; y

d) información adicional que sea relevante para entender los estados financieros y que no se haya presentado en estos.

1.3.6.2. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

(…)

c) La información sobre políticas contables aplicadas a los hechos económicos materiales.

(…)

h) La información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar los objetivos, las políticas y los procesos que aplica para gestionar el capital" (subrayado fuera del texto).
El procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado al Régimen de Contabilidad Publica con la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.3. Establecimiento de acciones de control

(…)

3.3.1. Controles asociados al cumplimiento del marco normativo, a las etapas del proceso contable, a la rendición de cuentas y a la gestión del riesgo de índole contable

A continuación, se relacionan algunas de las acciones de control que se deberán realizar:

ETAPAS DEL PROCESO CONTABLE

REVELACIÓN

PRESENTACIÓN DE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

37. Verificar que, para cada elemento de los estados financieros revelado en las notas, se hayan aplicado los criterios específicos de revelación establecidos en el marco normativo aplicable a la entidad.

38. Comprobar que las notas a los estados financieros revelen información que, por su materialidad, requiera presentar una explicación a través de información que aporte valor agregado a los estados financieros.

39. Verificar que exista concordancia entre las cifras expuestas en los estados financieros y los saldos desagregados en las notas" (subrayado fuera del texto).

La Resolución 038 de 2024, por la cual se modifica el parágrafo 3 del artículo 6 de la Resolución 411 de 2023 y se derogan las Resoluciones 441 de 2019 y 193 de 2020, expedida por la Contaduría General de la Nación, establece:

"Artículo 1°. Modificar el parágrafo 3 del artículo 6 de la Resolución 411 de 2023 en los siguientes términos:

Parágrafo 3: El juego completo de estados financieros de la entidad pública hará parte de esta categoría, atenderá lo establecido en la norma de estados financieros de cada marco normativo, y se reportará en formato pdf en los plazos establecidos en esta resolución.

(…)

A partir del corte de presentación del informe de cierre para la vigencia 2023, las entidades públicas incluidas en el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1 y 5 de la Resolución CGN 354 de 2007, modificados por el artículo 1 de la Resolución 156 de 2018 y por el artículo 1 de la Resolución 195 de 2021, deberán presentar sus notas a los estados financieros cumpliendo con la estructura uniforme detallada en el anexo denominado "PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS", el cual incluye aspectos para la preparación de las notas y hace parte de la presente resolución, estableciendo su obligatoriedad en los siguientes parámetros:

a) La numeración y denominación de la nota deberá presentarse de acuerdo con el modelo propuesto en la plantilla.

   Ejemplos:

NOTA 1. ENTIDAD REPORTANTE
NOTA 5. EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO.

b) En relación con los subtítulos incluidos en cada nota que le sean aplicables a las entidades, solo se exige conservar el nombre indicado en la plantilla. Su numeración interna debe ser consecutiva al orden que requiera la entidad.

Las entidades y empresas en la preparación de sus notas podrán complementar o ampliar el detalle sobre las propuestas por la CGN, pero conservando la denominación y numeración establecidos en la plantilla y garantizando el cumplimiento mínimo de las revelaciones requeridas en cada marco normativo". (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a la consulta, es preciso señalar que, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación, como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, frente a la inquietud planteada en la consulta, se aclara que la Contaduría General de la Nación no tiene competencia para pronunciarse sobre asuntos relacionados con facultad de control fiscal que tiene la Contraloría General de Santiago de Cali.

Hecha la precisión anterior, la Norma de presentación de estados financieros de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para las Entidades de Gobierno establece como objetivo de los estados financieros, el suministrar información útil para una amplia variedad de usuarios para tomar y evaluar sus decisiones económicas respecto a la asignación de recursos, así como, para realizar el ejercicio de control a nivel interno y externo. Para cumplir este objetivo, la norma indica que junto con los estados financieros la entidad podrá revelar información complementaria, con el fin de ofrecer una descripción más completa de sus actividades y contribuir al proceso de rendición de cuentas.

A su vez, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable señala que las entidades deben establecer acciones de control para la presentación de las notas a los estados financieros tales como: i) verificar que, para cada elemento de los estados financieros revelado en las notas, se hayan aplicado los criterios específicos de revelación establecidos en el marco normativo aplicable a la entidad; ii) comprobar que las notas a los estados financieros revelen información que, por su materialidad, requiera presentar una explicación a través de información que aporte valor agregado a los estados financieros; y iii) verificar que exista concordancia entre las cifras expuestas en los estados financieros y los saldos desagregados en las notas, con el fin

de neutralizar los factores de riesgos que puedan afectar la revelación de la información de los estados financieros.

Por su parte, la CGN mediante la Resolución 038 de 2024 (vigencia al cierre de 2024, reemplazada con la Resolución 138 de 2025 – artículo 5, parágrafo 2), estableció que las entidades deberán presentar sus notas a los estados financieros, cumpliendo con la estructura uniforme detallada en el documento anexo denominado "PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS", la cual atiende a las necesidades de revelaciones de información definidas en los marcos normativos.

En tal sentido, el Distrito de Santiago de Cali deberá revelar, entre otros conceptos, lo establecido en el numeral 1.3.5.2. otra información a revelar de la Norma de presentación de estados financieros, i) los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo; ii) cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que, por disposiciones legales, no esté disponible para ser utilizado por parte de la entidad; iii) un informe en el cual se desagregue, por un lado, la información correspondiente a cada uno de los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo y, por el otro, la información correspondiente a recursos de uso restringido en forma comparativa con el periodo anterior, así como cualquier otra información que por su materialidad, complemente o amplie el detalle de la información financiera de propósito general que revela en las notas a sus estados financieros, con información que sea útil a los usuarios de la información.

Por último, es necesario precisar que la Contraloría, en desarrollo de su proceso de auditoría, puede requerir informes adicionales o explicaciones especiales para satisfacer sus necesidades de información, los cuales no necesariamente hacen parte de los estados financieros de propósito general regulados por la CGN.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100003451 del 14-02-2025
20251100021531 del 09-06-2025
20251100027181 del 28-07-2025
20251100037801 del 23-09-2025
20251100044001 del 13-11-2025
20251100041181 del 29-10-2025

2.40 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.41 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100041771 del 05-11-2025

2.42 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

CONCEPTO No. 20251100007381 DEL 28-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Corrección de giros realizados desde cuentas bancarias.

Señora
VICKY ANYUL TORRES BOSSA
Cumaribo, Vichada

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20251100004132 del 27 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Cuales son los registros contables que deben realizarse, cuando se realiza un pago erróneo en las fuentes, debido a que por error humano se realizó pago desde una fuente de financiamiento diferente a la cual estaba destinado este recurso, afectando la conciliación bancaria de este mes, dicho error se subsano el mes siguiente mediante traslado bancario desde la cuenta donde se realizó el pago erróneo a la cuenta bancaria correcta".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

El reconocimiento inadecuado de los hechos económicos implica que la información financiera presentada contiene errores, los cuales pueden corresponder a errores del periodo contable actual o a periodos anteriores. Para corregir estos errores se deberá dar aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores y efectuará los ajustes a las partidas de activo, pasivo o patrimonio que se vieron afectadas por el inadecuado reconocimiento.

Dado que en la consulta se indica que el error identificado corresponde a que se realizaron movimientos en cuentas bancarias que no correspondían y fue de manera posterior que se efectúo el movimiento de los recursos en las cuentas que sí correspondían, este error se corrige por parte de la entidad realizando una reclasificación a partir del movimiento de los recursos en las cuentas que correspondían, es decir, efectuar la reclasificación entre los códigos auxiliares definidos por la entidad para las cuentas bancarias en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Adicionalmente, si el error es material, para efectos de presentación, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

***

CONCEPTO No. 20251100009871 DEL 12-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento de los recursos entregados en administración a una sociedad fiduciaria mediante un contrato de fiducia mercantil.

Doctora
JULIETH GARAVITO PATIÑO
Profesional Universitario Grado 22
Instituto de Vivienda Municipal de Bucaramanga
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010006622 del 06 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El instituto de vivienda de Interés Social y Reforma Urbana del Municipio de Bucaramanga (…) celebró el día 27 de diciembre de 2024 el contrato No.17584 de fiducia mercantil de administración y pagos con la fiduciaria Bancolombia S.A Sociedad fiduciaria para la constitución de un patrimonio Autónomo de administración y pagos que tiene como objeto la administración de los recursos que transfiera el fideicomitente destinados al apoyo financiero de subsidios complementarios de vivienda en la modalidad de mejoramientos de vivienda urbana y rural, así como para las obras y equipamientos complementarios a las soluciones de vivienda en el municipio de Bucaramanga, la finalidad de este contrato es la construcción de un vehículo fiduciario a través del cual se administren los recursos y se efectúen los pagos conforme a las condiciones establecidas en el mismo por valor de $4.947.156.666.

Los recursos entregados se encuentran distribuidos por subcuentas así:
1. Subcuenta Recursos de licitación: (…)
2. Subcuenta Recursos de Interventoría:(…)
3. Subcuenta Recursos de selección abreviada menor cuantía: (…)
4. Subcuenta Bolsa para contratos: (…)

5. Subcuenta Costos y gastos del fideicomiso: (…)

El instituto de vivienda de Interés Social y Reforma Urbana del Municipio de Bucaramanga-INVISBU realizó el traslado de los recursos desde sus cuentas bancarias para la constitución del fideicomiso el día 30 de diciembre de 2024 donde el registro contable realizado fue:
(…)

De tal manera que a 31 de diciembre en el balance general quedó constituido un activo como recurso entregado en administración en la cuenta 190803 por valor de $4.947.156.666, en el registro de la orden de pago se realizó afectación del presupuesto utilizando el registro presupuestal por lo cual en el presupuesto este valor quedó ejecutado.

Para el mes de enero de 2025 se generan rendimientos financieros de los recursos entregados en administración, se generan unos gastos de administración cobrados por parte de la fiducia y se inicia el proceso de contratación por parte del Invisbu para pagar a través de los recursos entregados a la fiducia, en este punto en importante mencionar que el Invisbu es el encargado de realizar toda la contratación del proyecto a desarrollarse y que la fiducia solo realizara los pagos a los contratistas por orden soportada de acuerdo a lo establecido en el contrato fiduciario, la fiducia no se hará cargo de la contratación, únicamente de la administración de los recursos y de los pagos ordenados por el Invisbu.

En este contexto me permito solicitar indicación del tratamiento contable de recursos entregados en administración teniendo en cuenta que estos ya no se encuentran en el presupuesto de la entidad para los siguientes casos:
- Contabilización de los rendimientos financieros generados por los recursos que se encuentran en la fiducia
- Contabilización de los gastos de administración cobrados por la fiducia
- Contabilización de las facturas y cuentas de cobro y sus descuentos por estampillas, retención en la fuente, retención de industria y comercio de los contratos celebrados entre el INVISBU y los contratistas los cuales no cuentan con certificado de disponibilidad presupuestal ni registro presupuestal ya que los recursos salieron del presupuesto de la entidad una vez se realizó el traslado de los recursos a la fiducia, estos contratos se encuentran publicados en la plataforma secop ii sin disponibilidad presupuestal ni registro presupuestal, (los soportan con documentos entregados por parte de la fiducia)”

CONSIDERACIONES

El contrato No. 17584 de Fiducia mercantil de administración y pagos celebrado entre Fiduciaria Bancolombia S.A. Sociedad Fiduciaria y el Instituto de Vivienda de Interés Social y Reforma Urbana de Bucaramanga, indica:

"Entre los suscritos, a saber, por una parte,

I) FIDUCIARIA BANCOLOMBIA S.A. SOCIEDAD FIDUCIARIA, sociedad de servicios financieros con domicilio principal en la Ciudad de Medellín, (…); y por la otra,

II) EI INSTITUTO DE VIVIENDA DE INTERÉS SOCIAL Y REFORMA URBANA DE BUCARAMANGA. Creada mediante acuerdo número 048 de 1995 (agosto 25), (…); hemos convenido celebrar mediante el presente documento un CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL DE ADMINISTRACIÓN Y PAGOS, el cual se regirá por las cláusulas que a continuación se estipulan, (…)" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(…)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, dispone:

"1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

(…)

1.2. Fiducia mercantil

La fiducia mercantil implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, por lo que el fiduciario los mantiene separados contablemente de sus recursos propios y de aquellos pertenecientes a otros fideicomisos. A su vez, para la entidad se genera un derecho en fideicomiso en la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, es decir, la necesaria para cumplir la finalidad que se persigue con el negocio fiduciario.

Este numeral aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

(…)

1.2.1. Patrimonios autónomos

El patrimonio autónomo se genera con la constitución de una fiducia mercantil, al cual se transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario. A continuación, se presentan los registros contables originados en la entrega de recursos al patrimonio autónomo, en el pago de las obligaciones por la sociedad fiduciaria y en la actualización de los derechos fiduciarios

1.2.1.1. Entrega de recursos al patrimonio autónomo

La entrega de recursos al patrimonio autónomo se registrará debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Cuando el activo tenga asociados depreciación, amortización o deterioro, acumulados, el registro contable considerará la disminución de estos conceptos.

(…)

1.2.1.2. Pago de obligaciones por la sociedad fiduciaria

El registro contable del pago de las obligaciones a cargo de la entidad se efectuará debitando la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO (…).

(…)

1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios

Los derechos en fideicomiso se actualizarán con la información que suministre la sociedad fiduciaria.

Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso se registrarán debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO o (…) y acreditando la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS (…), previa disminución del gasto por la pérdida, si a ello hay lugar. No obstante, si el aumento en el derecho en fideicomiso está asociado a reintegros o restituciones, al patrimonio autónomo, de activos no monetarios que fueron reconocidos como gasto por transferencias, subvenciones o gasto público social, la entidad debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditará la subcuenta 480864-Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto, cuando haya lugar.

Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS (…), previa disminución del ingreso por la ganancia, si a ello hay lugar, y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO (…). No obstante, cuando el menor valor se origine en la entrega de activos no monetarios que tengan como finalidad la distribución gratuita o a precios no significativos en ejecución de la política pública a cargo de la entidad, se debitará la

subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 54-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES o 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, según sea el caso, y se acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

(…)

1.2.3. Comisiones

Las comisiones que asuma directamente la entidad se registrarán debitando la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso de la cuenta 5802-COMISIONES (…) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Con el pago, se debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

De acuerdo con el contrato No. 17584 de fiducia mercantil, la entidad constituyó un Patrimonio Autónomo de administración y pagos, al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, para que la sociedad fiduciaria los administre mediante el contrato de fiducia mercantil.

Por lo anterior, el tratamiento contable de los recursos que se entreguen a la sociedad fiduciaria mediante el contrato suscrito corresponderá a lo señalado en el numeral 1.2. Fiducia mercantil del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. En este sentido, la entidad reconocerá un derecho en fideicomiso en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y, no un encargo fiduciario, en la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

De esta manera, cuando la entidad entregó los recursos debió reconocer el derecho en fideicomiso y la salida de efectivo mediante un débito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y un crédito en la subcuenta que correspondía de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por consiguiente, cuando se realice el pago de las obligaciones adquiridas correspondientes a la finalidad del negocio fiduciario, la entidad registrará el giro de los recursos mediante un débito en la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO. Este registro se hará de manera posterior al reconocimiento, en la información financiera de la entidad, del activo o gasto respectivo y de la cuenta por pagar.

Los rendimientos que se generen en la fiducia mercantil y las comisiones a cargo se reconocerán como una actualización de los derechos fiduciarios, por lo tanto, la entidad aplicará el numeral 1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios del procedimiento señalado. Es decir que, con la información de la sociedad fiduciaria sobre los mayores valores obtenidos respecto al derecho en fideicomiso se debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y se acreditará la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto por la pérdida, si a ello hay lugar. Si, por el contrario, la sociedad fiduciaria informa sobre menores valores obtenidos respecto al derecho en fideicomiso se debitará la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, previa disminución del ingreso por la ganancia, si a ello hay lugar, y se acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

En caso de que, las comisiones sean asumidas directamente por la entidad se registrarán debitando la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Con el pago, se debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, como la entidad cometió un error al no reconocer los recursos entregados en administración a la sociedad fiduciaria en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, deberá atender a lo señalado por el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para corregir el error, la entidad reclasificará los recursos entregados a la sociedad fiduciaria de la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN a la subcuenta 192603- Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Además, la entidad evaluará la materialidad del error, dado que, si el error es material, se deberá efectuar la reexpresión de manera retroactiva para la información comparativa afectada. Si por el contrario el error es inmaterial, no se requerirá la reexpresión retroactiva. En cualquier caso, la entidad revelará que en las Notas a los estados financieros las causas y efectos de los ajustes realizados.

Por considerarlo de su interés, en la página web de la CGN podrá consultar la normativa contable pública que debe aplicar el Invisbu, en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí encontrará el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; el Catálogo General de Cuentas, los Procedimientos contables, entre ellos el Procedimiento mencionado en las consideraciones del presente documento; y demás información pertinente.

***

CONCEPTO No. 20251100012741 DEL 31-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados por el Ministerio de Igualdad y Equidad al Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva, en virtud de la celebración de convenios interadministrativos

Señores
MINISTERIO DE IGUALDAD Y EQUIDAD
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100012542 del 04 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Se realizo un Convenio Interadministrativo entre el Ministerio de Igualdad y Equidad y FIDUCOLDEX como administradora y vocera del Fondo Mujer Libre y Productiva convenio que se encuentra anexo, como objeto del contrato Aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros entre el Ministerio de Igualdad y Equidad y FIDUCOLDEX como administrador y vocero del Fondo Mujer Libre y Productiva para fortalecer organizaciones con iniciativas de cuidado comunitario, de acuerdo con el programa nacional de cuidado.

Así mismo, nosotros le giramos dinero y los registros contables durante la vigencia 2024 fueron a la 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, sin embargo tenemos la duda ¿por ser un contrato interadministrativo y no de fiducia mercantil se tendría que llevar directamente al Gasto y no al Activo, o se puede manejar bajo esta modalidad como Recursos entregados en administración?".

CONSIDERACIONES

El Decreto Legislativo 810 del 2020, por el cual se crea el patrimonio autónomo para el emprendimiento, la formalización y el fortalecimiento empresarial de las mujeres, con el fin de mitigar los efectos de la Emergencia Social, Económica y Ecológica, señala:

"Artículo 1. Creación de Patrimonio Autónomo. Crear un patrimonio autónomo que servirá de vehículo para promover, financiar y apoyar el emprendimiento, la formalización y el fortalecimiento empresarial de las mujeres en Colombia, el cuál será administrado por la -sociedad fiduciaria de naturaleza pública que designe el Departamento Administrativo de la Presidencia de la República".

La Ley 2069 de 2020, por medio de la cual se impulsa el emprendimiento en Colombia, dispone:

"ARTÍCULO 47. EMPRENDIMIENTO, FORMALIZACIÓN, FORTALECIMIENTO Y FINANCIACIÓN DE EMPRENDIMIENTOS Y EMPRESAS DE MUJERES. El Patrimonio Autónomo creado mediante el Decreto Legislativo No. 810 de 2020 que en adelante se denominará "Fondo Mujer Emprende" tendrá vocación de permanencia y su administración y secretaría técnica estará a cargo de iNNpulsa Colombia. iNNpulsa Colombia y el Fondo Mujer Emprende en conjunto con las entidades del orden internacional, nacional, regional, municipal, públicas o privadas que considere, diseñará y ejecutará los planes, programas, iniciativas y herramientas para promover, apoyar y financiar el emprendimiento, formalización y fortalecimiento empresarial de las mujeres, con el fin de promover los emprendimientos y empresas de mujeres a nivel nacional. El Fondo Mujer Emprende tendrá la naturaleza de patrimonio autónomo derivado de iNNpulsa Colombia, y en sus lineamientos, estrategias y planes deberá adoptar y dar cumplimiento a los lineamientos de política pública, estrategias y recomendaciones sectoriales definidos por la Vicepresidencia de la República y la Consejería Presidencial para la Equidad de la Mujer, garantizando que los recursos del Fondo efectivamente sean destinados de forma adecuada a emprendimientos y empresas de mujeres. De igual manera, la Consejería Presidencial para la Equidad de la Mujer, tendrá participación en la Junta Asesora de iNNpulsa Colombia, para todo lo relacionado con el "Fondo Mujer Emprende" con voz y voto. iNNpulsa Colombia formulará el proyecto de Inversión del Fondo Mujer Emprende teniendo en cuenta los lineamientos de la política de uso e inversión de los recursos y funcionamiento del Fondo, que serán definidos en conjunto entre iNNpulsa Colombia la Vicepresidencia de la República y la Consejería Presidencial para la Equidad de la Mujer".

Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida", señala:

"ARTÍCULO 73. PROMOCIÓN DE LA AUTONOMÍA Y EL EMPRENDIMIENTO DE LA MUJER. Transfórmese el Fondo Mujer Emprende, creado mediante el Decreto Legislativo 810 de 2020 y la Ley 2069 de 2020, en el Fondo para la Promoción de la Autonomía y el

Emprendimiento de la Mujer, el cual se denominará Mujer Libre y Productiva, tendrá vocación de permanencia y la Naturaleza jurídica de un patrimonio autónomo constituido mediante la celebración de un contrato de fiducia mercantil por parte del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República y una sociedad fiduciaria de carácter público seleccionada directamente por dicho Departamento Administrativo.

El objeto del Fondo será diseñar e implementar acciones e instrumentos financieros y no financieros destinados a apoyar y financiar los proyectos e iniciativas que promuevan la autonomía, el empoderamiento económico y la dignificación del trabajo de las mujeres en Colombia, a través del emprendimiento, la formalización y el fortalecimiento empresarial en condiciones de sostenibilidad ambiental, adaptación al cambio climático y considerando las dinámicas económicas y sociales de las regiones, con el propósito de contribuir al cierre de las brechas de género. La financiación que otorgue el Fondo podrá efectuarse mediante el aporte de recursos reembolsables o no reembolsables.

El Fondo podrá constituir, invertir y/o ser gestor de vehículos de inversión destinados al propósito para el cual fue creado y, para el efecto, se regirá por las normas aplicables al sector financiero, asegurador y del mercado de valores, así como otorgar cualquier instrumento de garantía en los términos y condiciones definidos por su Consejo Directivo.

El régimen de contratación y administración de los recursos del Fondo será el propio del derecho privado con plena observancia de los principios de transparencia, eficiencia, economía, igualdad y publicidad definidos en la Constitución, y estará sometido al régimen de inhabilidades e incompatibilidades previsto en la ley.

El patrimonio del Fondo estará constituido por los siguientes recursos: i) Aportes provenientes del Presupuesto General de la Nación de acuerdo con* las disponibilidades presupuestales, con* el Marco Fiscal de Mediano Plazo y con el Marco de Gasto de Mediano Plazo; ii) Aportes efectuados por entidades públicas o privadas, nacionales o internacionales, o por particulares; iii) Recursos de cooperación nacional o internacional; iv) Donaciones, y v) Los demás recursos que genere el Fondo en desarrollo de su objeto. Los rendimientos financieros generados por los recursos aportados al Fondo se reinvertirán de pleno derecho en el propósito para el cual fue constituido".

Respecto a la regulación contable pública, la Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, dispone:

"ARTÍCULO 1º. Modificar el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, el cual quedará así:

ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (Subrayado fuera de texto).

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 456 de 2017, señala:

"4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En

algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

1.RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

(…)

1.2. Fiducia mercantil

La fiducia mercantil implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, por lo que el fiduciario los mantiene separados contablemente de sus recursos propios y de aquellos pertenecientes a otros fideicomisos. A su vez, para la entidad se genera un derecho en fideicomiso en la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, es decir, la necesaria para cumplir la finalidad que se persigue con el negocio fiduciario.

Este numeral aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Si el patrimonio autónomo es constituido obligatoriamente en virtud de una disposición legal y está a cargo de una entidad pública, este se considerará una entidad contable pública y se le aplicará el Marco Normativo del Régimen de Contabilidad Pública que le sea asignado, con independencia de que sea administrado por una sociedad fiduciaria pública o privada.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.
Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los

recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23- PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o, para el caso del pago de beneficios a los empleados con recursos del plan de activos, la subcuenta Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO o de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

El derecho y el ingreso de la entidad pública que administra con la obligación y el gasto de la entidad que controla los recursos, por las comisiones cobradas en la administración de los recursos recibidos y entregados.

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007 (artículo modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021) el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de, entre otras, una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Dado que el Ministerio de Igualdad y Equidad es la entidad que entrega los recursos al Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva y es el responsable de ejercer el respectivo control en el cumplimiento del Convenio, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

El Ministerio reconoce en el momento en que los dineros sean recibidos por el patrimonio autónomo un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando el patrimonio autónomo recibe los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas. Para lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información.

Ahora bien, establecido el anterior tratamiento contable se precisa que no es viable el registro contable de los recursos entregados por el Ministerio de Igualdad y Equidad al Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, por cuanto dicho tratamiento contable correspondería al numeral 1.2. Fiducia mercantil del Procedimiento en mención, el cual aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el numeral 1 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007.

Así las cosas, el haber realizado el registro de los recursos entregados a la entidad contable pública Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO corresponde a un error contable que deberá corregirse atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3 de la Norma de políticas

contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para tal efecto, el Ministerio debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

***

CONCEPTO No. 20251100018711 DEL 09-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento de ingresos de periodos anteriores

Doctor
DIEGO ISMAEL OSMA YEPES
Contador (C)
Universidad Nacional de Colombia
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010018482 del 3 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…)

La financiación de UNISALUD proviene de los ingresos generados por la administración de la seguridad social en salud, (…). Dichos aportes son realizados por afiliados (…) además de aportes patronales y contribuciones de beneficiarios cotizantes y segundos empleadores.

De acuerdo con el artículo 165 de la Ley 2294 de 2023 (Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026) y el artículo 1 del Acuerdo 11 de 2023 de la Junta Directiva Nacional de UNISALUD, los afiliados cotizantes pueden inscribir dentro de su grupo familiar al cónyuge o compañero(a) permanente con relación laboral o ingresos adicionales. La cotización correspondiente se realiza directamente a UNISALUD, entidad responsable del reconocimiento y pago de las prestaciones económicas a que haya lugar.

En este marco, las cotizaciones provenientes de beneficiarios cotizantes y segundos empleadores, que anteriormente eran giradas al ADRES, ahora son recaudadas directamente por UNISALUD. Sin embargo, la modificación de la Plantilla Integrada de Liquidación de Aportes (PILA), que permitió a los regímenes especiales de universidades oficiales o estatales realizar este recaudo, solo fue implementada tras la promulgación de la Resolución 1271 del 14 de agosto de 2023 del Ministerio de Salud y Protección

Social, con aplicabilidad desde septiembre de 2023. Esto ha generado un incremento en los ingresos por concepto de aportes en salud.

No obstante, la identificación y reconocimiento contable de estos ingresos ha presentado dificultades debido a inconsistencias en los reportes de las entidades financieras y la compatibilidad con el sistema contable de la Universidad. Como consecuencia, existen partidas conciliatorias correspondientes a afiliaciones y contribuciones de afiliados de la vigencia 2024 que no pudieron ser reconocidas oportunamente debido a problemas técnicos en la identificación y conciliación de la información. Durante el transcurso de 2025, se han adelantado gestiones con la entidad financiera y se han identificado los datos de los afiliados para realizar el respectivo reconocimiento contable de estos ingresos.

En virtud de lo anterior, solicitamos su orientación respecto a la siguiente inquietud:

¿Cuál debe ser el reconocimiento contable idóneo a realizar en la vigencia 2025, para el registro de los ingresos por servicios de salud (aportes de afiliados) correspondientes a la vigencia 2024?"

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. (…).

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de

la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el numeral 4.3 de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación.

En este caso particular, se evidencia que la entidad incurrió en un error al no reconocer los ingresos de la vigencia 2024 debido a problemas técnicos en la identificación y conciliación de la información, por lo cual deberá efectuar su respectiva corrección mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.
En caso de que estos errores sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

***

CONCEPTO No. 20251100034781 DEL 01-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Tratamiento contable relacionado con los recursos de la Asignación para la Paz del Sistema General de Regalías por parte de las entidades beneficiarias y la entidad ejecutora

Doctora
MARIA CENAIDA ROTAVISTA
Contadora
Departamento de Risaralda
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010035332 del 21 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a lo establecido en el marco normativo para entidades de Gobierno, y en especial a lo dispuesto en la Resolución 191 de 2020, me permito solicitar muy respetuosamente un concepto técnico sobre el tratamiento contable aplicable a los recursos de la Asignación para la Paz del Sistema General de Regalías (SGR), particularmente en relación con los proyectos ejecutados por una entidad territorial distinta a la beneficiaria.

En el año 2018, mediante el Acuerdo No. 10 del Órgano Colegiado de Administración y Decisión (OCAD – PAZ), se aprobaron varios proyectos de inversión financiados o cofinanciados con recursos de la Asignación para la Paz del SGR. Entre estos, en el artículo 9 del citado Acuerdo avaló el proyecto de mejoramiento de vías terciarias en los municipios de Apía, Santuario, La Celia y Pueblo Rico, en el departamento de Risaralda, con el código BPIN20181301010676, cuyos recursos fueron distribuidos de la siguiente manera:

Municipio de Apía $ 5.024.781.321.

Municipio de Santuario $5.005.114.249.
Municipio de La Celia $ 1.860.756.840.
Municipio de Pueblo Rico $5.018.973.635.
Total $16.909.626.045

El Departamento de Risaralda fue designado como entidad ejecutora del proyecto, mientras que los municipios antes mencionados fueron los beneficiarios finales de las inversiones en sus territorios.

Tratamiento contable inicial del Departamento de Risaralda

Inicialmente, el Departamento de Risaralda registró el ingreso de los recursos mediante el siguiente asiento contable, discriminando por NIT de cada municipio:

Débito: 133702 – Asignaciones para la Inversión Regional – SGR
Crédito: 310901 – Utilidades o Excedentes Acumulados

Se utilizó la cuenta de patrimonio, ya que el registro se efectuó con posterioridad a la aprobación del proyecto. En consecuencia, no se afectó la cuenta 442802 – Para proyectos de inversión.

Posteriormente, en el momento de la ejecución de los pagos, se registró así:

Débito: 24 – Cuentas por pagar al proveedor
Crédito: 133702 – Asignaciones para la Inversión Regional – SGR

En una etapa siguiente, con base en una interpretación interna de la Resolución 191 de 2020, y considerando que el Departamento de Risaralda actuaba como entidad ejecutora del proyecto, se asumió que también debía reconocerse como beneficiario de los recursos. En ese contexto, se efectuó el siguiente registro contable:

Débito: 310901 – Utilidades o Excedentes Acumulados
Crédito: 240315– Otras transferencias – SGR
Ajustes por errores en la clasificación contable

Durante el proceso de conciliación de operaciones recíprocas con el Sistema General de Regalías, se identificó un error en la clasificación contable: se utilizó la cuenta 133702 (asignaciones regionales), cuando correspondía registrar los recursos en la cuenta 133712 – Otras transferencias – Asignaciones para la Paz, aplicable a proyectos con recursos de esta asignación específica.

Como medida correctiva, se realizaron los siguientes ajustes contables:

1. Débito: 133712– Otras Transferencias – Asignaciones para la Paz (con NIT de cada municipio y por los valores aprobados)

Crédito: 310901 – Utilidades o Excedentes Acumulados
2. Débito: 240315– Otras Transferencias – SGR (por los valores ya girados según el SGR)
Crédito: 133712 – Otras Transferencias – Asignaciones para la Paz
3. Débito: 240315 (por los valores aún pendientes por legalizar en el SGR, dejándola en saldo cero)
Crédito: 310901 Utilidades o Excedentes Acumulados
Situación actual

Actualmente, persisten saldos en la cuenta 133712, los cuales corresponden a valores que están en proceso de giro o legalización en el marco del proyecto mencionado.
Solicitud de aclaración

Con fundamento en lo anterior, y considerando que la Resolución 191 de 2020 no establece de manera expresa el tratamiento contable para este tipo de situaciones, aplicable a los proyectos financiados con recursos de la Asignación para la Paz, solicitamos respetuosamente un concepto técnico sobre:

1. El tratamiento contable adecuado para el reconocimiento, ejecución y legalización de estos recursos por parte de la entidad ejecutora.

2. El registro que deben efectuar las entidades beneficiarias (municipios)".

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, en su artículo 361, señala:

"Artículo 361. Los ingresos corrientes del Sistema General de Regalías se destinarán a la financiación de proyectos de inversión que contribuyan al desarrollo social, económico, y ambiental de las entidades territoriales".

El Acto Legislativo Número 04 de 2017, por el cual se adiciona el artículo 361 de la Constitución Política, establece:

"ARTÍCULO 2o. Adiciónense los siguientes parágrafos transitorios al artículo 361 de la Constitución Política:

PARÁGRAFO 7o. Transitorio. Durante los veinte (20) años siguientes a la entrada en vigencia del presente acto legislativo, un 7% de los ingresos del Sistema General de Regalías se destinarán a una asignación para la Paz que tendrá como objeto financiar proyectos de inversión para la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera, incluyendo la financiación de proyectos destinados a la reparación de víctimas" (subrayados fuera de texto).

Ahora bien, el Acuerdo N° 10 de 2018 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, por medio del cual se adoptan las decisiones relacionadas con proyectos de inversión financiados y cofinanciados con recursos de Asignación para la Paz del Sistema General de Regalías – SGR, establece:

"Artículo 9. VIABILIZAR, PRIORIZAR Y APROBAR el siguiente proyecto de inversión, designar la entidad pública ejecutora, designar la instancia para la contratación de la interventoría y autorizar vigencias futuras de ejecución para la recepción de bienes y servicios en el bienio 2019-2020, tal como se detalla a continuación:

(…)

Municipios – APIA	Asignación para la Paz
Municipios – LA CELIA	Asignación para la Paz
Municipios - PUEBLO RICO	Asignación para la Paz
Municipios – SANTUARIO	Asignación para la Paz
Entidad pública designada ejecutora del proyecto	Departamento de Risaralda"

En cuanto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, actualizado con la Resolución 421 de 2023, establece:

"Para efectos del presente Procedimiento contable, se entenderá como entidad beneficiaria de la regalía, la entidad territorial (departamento, municipio o distrito) y la corporación autónoma regional, que recibe asignaciones o compensaciones de recursos del SGR; en el caso de los municipios ribereños del Río Grande de la Magdalena y Canal del Dique, la entidad beneficiaria de la regalía será Cormagdalena.

Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(…)

2. DISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DE REGALÍAS

Los recursos de regalías se distribuyen mediante una Instrucción de Abono en Cuenta (IAC). En esta distribución, se pueden presentar regalías distribuidas con elementos identificados o regalías distribuidas con elementos por identificar. Las primeras son aquellas en las que es posible identificar, en el momento de la distribución, los siguientes elementos: i) la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR u otra entidad a la que se le distribuyan recursos de regalías; ii) el concepto de la distribución o iii) el valor a distribuir. Las segundas son aquellas en las que no es posible identificar, en el momento de la distribución, uno o más de los elementos señalados anteriormente.

2.1. Regalías distribuidas con elementos identificados

Con la distribución, mediante IAC, de los recursos de regalías destinados para proyectos de inversión o para gastos del SGR, cuyos elementos se identifican en el momento de la distribución, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditará la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR u otra entidad a la que se le distribuyan recursos de regalías debitará la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

(…)

Posteriormente, si la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR u otra entidad a la que se le distribuyan recursos de regalías redistribuye, a otra entidad, recursos para financiar proyectos de inversión o para gastos del SGR, se aplicará lo señalado en los numerales 3.1. o 3.2. de este Procedimiento, respectivamente.

Por el contrario, si la entidad beneficiaria de la regalía no redistribuye, a otra entidad, recursos de regalías para financiar proyectos de inversión, se aplicará lo señalado en los numerales 4.1. o 4.2. de este Procedimiento. Así mismo, si el órgano del SGR u otra entidad a la que se le distribuyan recursos para gastos del SGR no los redistribuye a otra entidad, se aplicará lo señalado en el numeral 6.1. de este Procedimiento.

(…)

4. EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN Y GIRO DE RECURSOS

Los proyectos de inversión pueden ser ejecutados por una entidad que a su vez es beneficiaria de la regalía o por una entidad distinta de esta última. Así mismo, el producto del proyecto, en algunos casos, puede ser de la entidad o las entidades beneficiarias de la regalía, de la entidad ejecutora del proyecto (cuando es distinta de la entidad beneficiaria de la regalía) o, en otros casos, de una entidad que se establecerá posteriormente.

Para cada una de estas situaciones, las entidades involucradas en el proyecto de inversión atenderán las definiciones señaladas en este Procedimiento y, con base en ello, aplicarán el tratamiento contable que les corresponda de acuerdo con los numerales que a continuación se señalan.

(…)

4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente

4.2.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor de los mismos, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto en su condición de agente retenedor. Para el efecto, la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad ejecutora del proyecto establecerán mecanismos mediante los cuales la entidad ejecutora del proyecto le informe a la entidad beneficiaria de la regalía sobre los activos, gastos y pasivos originados por la adquisición de bienes y servicios y por las retenciones tributarias practicadas.

La entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, registrará las retenciones tributarias a su cargo debitando la subcuenta 138490- Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE. Adicionalmente, si la entidad ejecutora del proyecto es de naturaleza pública, controlará la ejecución del proyecto en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos o gastos, o en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN cuando se trate de pasivos.

Cuando sean varias las entidades beneficiarias del producto del proyecto, cada una registrará su participación en los activos, pasivos o gastos, originados en la ejecución de los proyectos de inversión.

4.2.2. Giro de los recursos

Con el giro de los recursos al proveedor de bienes y servicios o a la entidad ejecutora del proyecto, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías de la cuenta 2403- TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Con la información del giro de los recursos, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si se giran a la entidad ejecutora del proyecto recursos distintos de los relacionados con las retenciones tributarias, la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si se giran recursos al proveedor de bienes y servicios, o la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si se giran recursos a la entidad ejecutora del proyecto por las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, y acreditará la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Cuando los recursos se giren a la entidad ejecutora del proyecto, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si los recursos son para el pago de las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, o la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN si los recursos son para fines distintos al pago de las retenciones tributarias. Posteriormente, con el pago de las obligaciones originadas por las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De igual forma, con el pago de obligaciones distintas de las originadas por las retenciones tributarias, la entidad ejecutora del proyecto debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, con base en la información que suministre la entidad ejecutora del proyecto, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Finalmente, la entidad ejecutora del proyecto disminuirá las cuentas de orden deudoras de control con el cierre del proyecto de inversión y las cuentas de orden acreedoras de control con el pago de las obligaciones a su cargo" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

El artículo 361 de la Constitución Política de Colombia señala que los ingresos corrientes del Sistema General de Regalías se destinarán a la financiación de proyectos de inversión que contribuyan al desarrollo social, económico, y ambiental de las entidades territoriales y que, particularmente, el 7% de estos ingresos se destinarán a una asignación para la Paz que tendrá como objeto financiar proyectos de inversión para la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera.

Con base en lo anterior, el Acuerdo N° 10 de 2018 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, por medio del cual se adoptan las decisiones relacionadas con proyectos de inversión financiados y cofinanciados con recursos de Asignación para la Paz del Sistema General de Regalías – SGR, establece en su artículo 9 la aprobación del proyecto del proyecto de inversión para mejorar las vías terciarias de Apía, Santuario, Pueblo Rico y la Celia, en donde indica que los recursos correspondientes a la Asignación para la paz en dichos municipios serán utilizados para tal fin y que la entidad designada como ejecutora del proyecto es el Departamento de Risaralda.

Por otro lado, de acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, se entiende como entidad beneficiaria de la regalía, la entidad territorial que recibe asignaciones o compensaciones de recursos del SGR, que para este caso es cada uno de los municipios de Apía, Santuario, Pueblo Rico y la Celia; como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto, que para este caso es el departamento de Risaralda; y como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías, que para este caso serían los municipios, es decir las mismas entidades beneficiarias de la regalía.

Ahora bien, el mismo Procedimiento indica que se pueden presentar regalías distribuidas con elementos identificados, que son aquellas en las que es posible observar, en el momento de la distribución: i) la entidad beneficiaria de la regalía, ii) el concepto de la distribución o iii) el valor a distribuir, elementos contenidos en el Acuerdo N° 10 de 2018. En ese sentido, con la distribución de los recursos de regalías destinados para proyectos de inversión, los municipios debitarán la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 441310-Asignación para la paz de la cuenta 4413-SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Adicionalmente, se observa que, para el caso del proyecto de inversión para mejorar las vías terciarias de los municipios, la entidad ejecutora es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía, por lo cual las entidades involucradas en el proyecto de inversión aplicarán el tratamiento contable señalado en el numeral 4.2 del citado Procedimiento.

De acuerdo con dicho numeral, con la ejecución de los proyectos de inversión, los municipios debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor de los mismos, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto en su condición de agente retenedor.

Por su parte, el departamento, en su condición de agente retenedor, registrará las retenciones tributarias a su cargo debitando la subcuenta 138490- Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE. Adicionalmente, dado que la entidad ejecutora del proyecto es de naturaleza pública, controlará la ejecución del proyecto en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos o gastos, o en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN cuando se trate de pasivos.

Con la información del giro de los recursos, los municipios debitarán la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si se giran a la entidad ejecutora del proyecto recursos distintos de los relacionados con las retenciones tributarias, la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si se giran recursos al proveedor de bienes y servicios, o la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si se giran recursos a la entidad ejecutora del proyecto por las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, y acreditarán la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Cuando los recursos se giren al departamento, este debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si los recursos son para el pago de las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, o la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN si los recursos son para fines distintos al pago de las retenciones tributarias. Posteriormente, con el pago de las obligaciones originadas por las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO

DE TIMBRE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De igual forma, con el pago de obligaciones distintas de las originadas por las retenciones tributarias, el departamento debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, con base en la información que suministre el departamento, los municipios debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por último, el departamento disminuirá las cuentas de orden deudoras de control con el cierre del proyecto de inversión y las cuentas de orden acreedoras de control con el pago de las obligaciones a su cargo.

Ahora bien, si las entidades no atendieron al tratamiento contable descrito anteriormente deberán aplicar el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, según la cual los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación.

Los errores correspondientes a periodos anteriores deben corregirse en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este y, si dichos errores son materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

***

CONCEPTO No. 20251100036781 DEL 12-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Obligación de las entidades de contar con un manual de políticas contables

Doctora
EDITH PATRICIA GUERRERO BOHÓRQUEZ
Profesional Universitaria
Dirección Operativa de Responsabilidad Fiscal
Contraloría General de Boyacá
Tunja, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010039592 del 13 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De conformidad con lo ordenado en auto N° 468 del 11 de Agosto de 2025, mediante el cual se resuelve solicitud de pruebas dentro del proceso de responsabilidad fiscal N° 080-2021, adelantado ante el MUNICIPIO DE GAMEZA-BOYACÁ, se ordenó oficiar a la contaduría general de la nación, con el fin de se sirva especificar las siguientes:

1. Si existe obligatoriedad legal o reglamentaria para REALIZAR, ADOPTAR E IMPLEMENTAR UN MANUAL CONTABLE, ¿PRESUPUESTAL Y DE TESORERÍA DE UN MUNICIPIO?

2. Se sirva especificar si era importante técnica y jurídicamente que una entidad, en este caso el Municipio de Gámeza, REALIZARA E IMPLEMENTARA EL MANUAL CONTABLE, PRESUPUESTAL Y DE TESORERÍA EN LA E.S.E. GAMEZA MUNICIPIO SALUDABLE, INCLUYENDO EL PLANTEAMIENTO Y PUESTA EN MARCHA DE LOS PLANES DE MEJORA PARA LA VIGENCIA 2019.

3. Se sirva informar la normatividad vigente para el año 2019, en lo referente a la implementación de MANUALES CONTABLES, PRESUPUESTALES Y DE TESORERÍA DE UN MUNICIPIO".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la regulación contable pública vigente en el año 2019, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 131 de 2019, señalaban:

"4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

4.1. Políticas contables

1. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

2. Las políticas contables establecidas por la Contaduría General de la Nación y contenidas en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno dan lugar a estados financieros que contienen información relevante y fiable sobre los hechos económicos.

3. Las políticas contables serán aplicadas por la entidad de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos específicos, se permitirá que la entidad, considerando lo definido en dicho Marco y a partir de juicios profesionales, seleccione y aplique una política contable para el reconocimiento de un hecho económico. En este caso, la entidad seleccionará y documentará la política atendiendo las características de representación fiel y relevancia de la información financiera.

4. Ante hechos económicos que no se encuentren regulados en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno (Marco Conceptual; Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; Procedimientos Contables; Guías de Aplicación; Catálogo General de Cuentas y Doctrina Contable Pública), la entidad solicitará a la Contaduría General de la Nación, el estudio y la regulación del tema, para lo cual allegará la información suficiente y pertinente.

5. La entidad cambiará una política contable cuando se realice una modificación al Marco Normativo para Entidades de Gobierno o cuando, en los casos específicos que este lo permita, la entidad considere pertinente un cambio de política que conlleve a la representación fiel y a la relevancia de la información financiera" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

2.1.1. Marco normativo del proceso contable

El desarrollo del proceso contable de una entidad requiere de la identificación del marco normativo que la rige, el cual delimita la regulación que es aplicable a cada una de sus etapas. A partir de dicho marco normativo, la entidad establece las políticas contables que direccionarán el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, teniendo en cuenta que, en el caso de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público y de las entidades de gobierno, la mayoría se definen en los marcos normativos respectivos.

Las políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad.

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones
La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En virtud de lo anterior, esta entidad se pronunciará únicamente sobre sus inquietudes respecto a los manuales de políticas contables, toda vez que los manuales de carácter presupuestal y de tesorería no obedecen a su regulación normativa.

Hecha esta precisión, se tiene que la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, vigente en el año 2019, señalaba que las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Al respecto, es necesario señalar que si bien la mayoría de las políticas contables se encuentran y se encontraban definidas en el Marco Normativo aplicable a la entidad, existen casos específicos o materias que particularmente no se regulan por la Contaduría General de la Nación, por lo que se requiere que la respectiva entidad defina la aplicación de políticas contables conforme a los juicios profesionales y considerando la naturaleza y desarrollo de sus funciones de cometido estatal.

En este sentido, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, establece y establecía en el año 2019, que las entidades deben elaborar manuales de políticas contables, procedimientos y funciones en procura de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.
Por lo cual, si bien la CGN no señala de forma concreta cómo deben estructurarse los manuales de políticas contables, sí dispone que todas las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, entre ellas el municipio referido en la consulta, deben establecer sus políticas contables a partir del marco normativo que las rige; y de igual forma, deben elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que desarrollan sus actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente.

***

CONCEPTO No. 20251100041411 DEL 31-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Utilización de la metodología de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado (ANDJE), contenida actualmente en la Resolución 431 de 2023 Tratamiento contable de la corrección del error por no haber registrado u actualizado una provisión

Doctora
ANGGI DAYANA PARRADO
Coordinadora Grupo Contabilidad
Ministerio de Agricultura
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010046752 del 22 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a la mesa de trabajo sostenida el pasado 10 de septiembre, me permito solicitar su valiosa colaboración para que nos emitan un concepto contable respecto al registro propuesto en dicha reunión, específicamente en relación con la afectación de la cuenta del patrimonio en el marco del ajuste de provisiones por litigios.

Adjunto el Procedimiento Contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, expedido por su entidad y publicado en su página oficial, el cual según el primer folio está actualizado con la Resolución 421 de 2023, el cual establece lo siguiente:

'La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo…'

No obstante, se observa que aunque dicho instrumento de procedimiento expresa que está actualizado con la última Resolución de la ANDJE, en su contenido remite a la Resolución derogada así:

'Para establecer el valor de la provisión, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de provisiones. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología.'

Cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, como mínimo al final del periodo contable, la entidad ajustará financieramente el valor de la provisión aplicando la tasa de descuento que se utilizó para calcular el valor presente de la obligación. Para ello, debitará la subcuenta 580401-Actualización financiera de provisiones de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.'

En este sentido, el Ministerio presenta dudas técnicas sobre el tratamiento contable que debe aplicarse para ajustar los saldos de las provisiones y subsanar el hallazgo identificado por la CGR, particularmente en los siguientes casos:

Consultas específicas relacionadas con la recomendación realizada por ustedes en la mesa de trabajo, escenario en el cual nos sugirieron afectar el patrimonio:

1. Solicitamos de manera respetuosa nos aclaren la instrucción o lineamiento que tiene el procedimiento de ustedes cuando consagra lo siguiente:
2. 'Cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, como mínimo al final del periodo contable, la entidad ajustará financieramente el valor de la provisión aplicando la tasa de descuento que se utilizó para calcular el valor presente de la obligación. Para ello, debitará la subcuenta 580401-Actualización financiera de provisiones de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS. '

2. ¿Qué se entiende por 'afectar el resultado del periodo'?

¿Implica que el ajuste debe registrarse como gasto en el estado de resultados del ejercicio actual, sin afectar directamente las cuentas patrimoniales?

3. Registro contable en caso de provisión no registrada en 2024 (obligación probable):
Débito: 5368 o 537302 – Gasto por provisión
Crédito: 2701 o 279015 – Pasivo por litigio

4. Ajuste de provisiones registradas en 2024:
Si el valor fue mayor al real:
▪ Débito: 2701 o 279015
▪ Crédito: 4831 – Reversión de provisiones
Si el valor fue menor al real:
▪ Débito: 5368 o 537302
▪ Crédito: 2701 o 279015".

CONSIDERACIONES

La Resolución 431 del 28 de julio de 2023, por la cual se adopta una metodología de reconocido valor técnico para el cálculo de la obligación contingente de los procesos judiciales, conciliaciones extrajudiciales y trámites arbitrales que se adelanten contra la entidad y deban ser registrados en el sistema eKOGUI, señala:

"Artículo 20°. Vigencia y derogatoria: la presente resolución rige a partir de la fecha de expedición y deroga la Resolución 353 del 1 de noviembre de 2016" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).
El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, señala:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701- LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo. Los mayores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS. Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4831- REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

Para establecer el valor de la provisión, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de provisiones. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología.

Cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, como mínimo al final del periodo contable, la entidad ajustará financieramente el valor de la provisión aplicando la tasa de descuento que se utilizó para calcular el valor presente de la obligación. Para ello, debitará la subcuenta 580401- Actualización financiera de provisiones de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS".

CONCLUSIONES

Previo a resolver sus inquietudes es preciso aclarar que la Resolución 353 del 1 de noviembre de 2016, expedida por la ANDJE, dejó de estar vigente debido a su derogatoria expresa realizada por la dicha entidad conforme a lo dispuesto en el artículo 20 de la Resolución 431 del 28 de julio de 2023.

Cabe señalar que, para la adopción de la metodología actualmente vigente (contenida en la Resolución 431 de 2023), así como para la expedición de la metodología anterior (contenida en la Resolución 353 de 2016), la ANDJE y la CGN trabajaron de manera conjunta con el fin de alinear dichas metodologías con la normativa expedida por la CGN, en especial con el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

En consecuencia, al remitirse al procedimiento referido, se debe hacer la interpretación de que, si bien las alusiones a la Resolución 353 de 2016, continúan estando plasmadas en el documento, la misma fue derogada. Por lo cual, si las entidades consideran pertinente utilizar la metodología de la ANDJE, la que actualmente se encuentra vigente es la adoptada por medio de la Resolución 431 del 2023.

Hecha la anterior precisión, a continuación se abordan sus inquietudes de la siguiente manera:

Punto 1

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señala que cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, como mínimo al final del periodo contable, la entidad ajustará financieramente el valor de la provisión aplicando la tasa de descuento que se utilizó para calcular el valor presente de la obligación; y señala que para ello, la entidad debitará la subcuenta 580401-Actualización financiera de provisiones de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

Lo anterior implica que, cuando la entidad registra una provisión por procesos judiciales cuya medición corresponde al valor presente de la obligación, como mínimo, al final del periodo contable, debe realizar un ajuste financiero de tal valor con el objeto de que permanezca actualizado.

De esta manera, por ejemplo, para determinar el valor presente de la obligación de un proceso judicial cuya culminación se estima que sucederá en varios años, la entidad aplica una tasa de descuento, de forma que no se registre el valor futuro que tendría que pagar la entidad al finalizar el proceso judicial, sino que se registre el valor que al momento de reconocer la provisión se pagaría. De allí que se determine que la entidad deberá actualizar financieramente tal valor, de forma que, al momento de culminar el proceso judicial, la entidad tenga reconocida una provisión por un valor muy cercano al valor de la condena.

Punto 2

Afectar el resultado del periodo, como lo indica en su consulta, implica que los ajustes deben registrarse como gasto en el estado de resultados del ejercicio actual, sin afectar directamente las cuentas patrimoniales.

Punto 3

El hecho de que la entidad no haya realizado el reconocimiento contable de una provisión en un periodo anterior corresponde a un error contable que se deberá corregir conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

De igual forma, se precisa que con posterioridad a la corrección del error, la entidad debe evaluar la materialidad del mismo. En caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Punto 4

La actualización financiera de las provisiones de que trata el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, es un ajuste del valor de la provisión que se realiza cuando la entidad obtiene nueva información, o como mínimo, al final del periodo contable cuando el valor de la provisión se calcula como el valor presente de la obligación.

Sobre el particular, es preciso señalar que dicha actualización financiera no se realiza por omisiones o inexactitudes en que incurra la entidad como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados, en tanto, ante tales circunstancias lo que procede es que la entidad corrija los errores y para ello debe afectar la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

***

CONCEPTO No. 20251100045131 DEL 25-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de la reliquidación de la contraprestación por el uso del espectro radioeléctrico

Doctora
DIANA LISETH ACUMA SILVA
Coordinadora de gestión de contabilidad (E)
Radio Televisión Nacional de Colombia RTVC S.A.S
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010050132 del 09 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Por medio de la presente, solicitamos comedidamente su orientación y/o concepto respecto del registro de las reliquidaciones efectuadas por el Fondo Único de Tecnologías de la información y las Comunicaciones (FUTIC), con el fin de evitar inconsistencias en la consolidación de las operaciones reciprocas por parte de la Contaduría.

RTVC en cumplimiento de su objeto misional debe realizar el pago de la contraprestación económica al Fondo Único de Tecnologías de la información y las Comunicaciones, por el acceso al uso y utilización del espectro radioeléctrico asociado al segmento satelital, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 8 del artículo 18 de la Ley 1341 de 2009 y lo contemplado en la Ley 1978 de 2019, corresponde al Ministerio de Tecnologías de la información y las Comunicaciones - MINTIC, la administración de las contraprestaciones y otras actuaciones administrativas como la liquidación, cobro y recaudo por el pago de derechos de uso del espectro radioeléctrico.

Así mismo, en virtud de lo consagrado en los artículos 10, 13 y 36 de la Ley 1341 de 2009 modificados por los artículos 7, 10 y 23 de la Ley 1978 de 2019 respectivamente, se establece que la habilitación general y acceso al uso del espectro generan una

contraprestación a favor de FUTIC, toda vez que es el MINTIC la entidad facultada para otorgar tales permisos.

En consecuencia, RTVC- Sistema de Medios Públicos como proveedor de redes y servicios de telecomunicaciones cuenta con la habilitación general otorgada por el Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones - MINTIC, mediante las Resoluciones No. 408 del 1 de marzo del 2016 y No. 2201 del 4 de septiembre de 2019 bajo el expediente No. 94000052, para ofrecer, proveer y/o utilizar para sí mismo o para terceras personas dicha capacidad satelital en el territorio colombiano.

Por lo anterior, a RTVC le corresponde realizar el pago anual de la contraprestación al FUTIC, el cual se ha venido reconociendo conforme a lo dispuesto por la Contaduría General de la Nación mediante el Concepto No. 20231100028251 del 29 de septiembre de 2023, registrándose en la cuenta 5.8.90.41 - Precios públicos por bienes y servicios. Por su parte, el FUTIC lo registra en la cuenta 411079 - Precios públicos por bienes o servicios.

Para efectos de las reliquidaciones los registros que se están realizando son los siguientes:

1. Reliquidaciones sobre pagos efectuados en la vigencia actual:

• RTVC: acredita la cuenta 5.8.90.41 - Precios públicos por bienes y servicios, y debita la cuenta 1.9.07.03 - Saldos a favor de liquidaciones privadas.
• FUTIC: debita la cuenta 4.1.95.02 - Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios, y acredita la cuenta 2.4.90.40 - Saldos a favor de beneficiarios.

2. Reliquidaciones sobre pagos efectuados en vigencias anteriores:

• RTVC: acredita la cuenta 4.8.08.25 - Sobrantes, y debita la cuenta 1.9.07.03 - Saldos a favor de liquidaciones privadas.
• FUTIC: debita la cuenta 5.8.90.41 Precios públicos por bienes y servicios, y acredita la cuenta 2.4.90.40 - Saldos a favor de beneficiarios.

En cuanto a RTVC, las reliquidaciones correspondientes a vigencias anteriores se están registrando en la cuenta 4.8.08.25 - Sobrantes, toda vez que en el Catálogo General de Cuentas para Entidades de Gobierno no existe una cuenta específica para la recuperación de costos y gastos. Adicionalmente, según la mesa de trabajo sostenida con la Contaduría el 13 de mayo de 2025, se nos informó que la cuenta 4.8.08.63 - Reintegros fue incluida por la CGN en la regla de eliminación 44 - Subvenciones, para atender un procedimiento relacionado con los recursos del Sistema General de Salud. Por lo tanto, esta cuenta no puede ser trasladada a otra regla de eliminación, y la operación realizada entre RTVC y FUTIC no corresponde a transferencias ni subvenciones".

CONSIDERACIONES

La Ley 1978 de 2019, por la cual se moderniza el Sector de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones -TIC, se distribuyen competencias, se crea un Regulador Único y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 10. Modifíquese el artículo 13 de la Ley 1341 de 2009, el cual quedará así:

ARTÍCULO 13. Contraprestación económica por la utilización del espectro radioeléctrico. La utilización del espectro radioeléctrico por los proveedores de redes y servicios de telecomunicaciones, así como los operadores del servicio de televisión abierta radiodifundida que se acojan al régimen de habilitación general, dará lugar a una contraprestación económica a favor del Fondo Único de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones. El importe de esta contraprestación será fijado mediante resolución por el Ministro de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, con fundamento en criterios de fomento a la inversión, la maximización del bienestar social, el estado de cierre de la brecha digital, así como, entre otros, en los siguientes aspectos: ancho de banda asignado, número de usuarios potenciales, disponibilidad del servicio, planes de expansión y cobertura, demanda por el espectro y su disponibilidad y cualquier otro parámetro técnico que sirva como indicador del valor que debe recibir el Estado por la utilización del espectro radioeléctrico" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen,

entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la legislación vigente para la liquidación de la contraprestación por el uso del espectro radioeléctrico donde se definen las variables necesarias para realizar el cálculo correspondiente, de presentarse una reliquidación del valor calculado de las autoliquidaciones, esta se tomará como un error en la información financiera de Radio Televisión Nacional de Colombia RTVC S.A.S y deberá reconocer la diferencia entre las dos liquidaciones realizadas según lo establecido en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Por su parte, para el Fondo Único de Tecnologías de la información y las Comunicaciones (FUTIC), este hecho no se considera un error contable, toda vez que la entidad no tenía la información fiable disponible en el momento de la presentación de los estados financieros, si se toma en cuenta que las autoliquidaciones son realizadas por la entidad que recibe el derecho de uso del espectro radioeléctrico o la habilitación general.

En este sentido, si en el proceso de verificación de las autoliquidaciones por permisos de uso de espectro del periodo actual se determina un mayor valor pagado, Radio Televisión Nacional de Colombia RTVC S.A.S reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta 190703-Saldos a favor en liquidaciones privadas de la cuenta 1907-DERECHOS DE COMPENSACIONES POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES, si la entidad define que el saldo a favor será compensado con liquidaciones futuras, o la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si se define que se va a solicitar la devolución del recurso, y un crédito en la subcuenta 589041-Precios públicos por bienes o servicios de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Por otra parte, el FUTIC, lo reconocerá mediante un débito en la subcuenta 419502-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 4195-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS (DB) y un crédito en la subcuenta 249040-Saldos a favor de beneficiarios de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Ahora bien, si la reliquidación corresponde a un mayor valor pagado de liquidaciones de periodos anteriores, la entidad debe evaluar si este se genera por inexactitud en el

cálculo o un fallo al utilizar información que estaba disponible caso en el cual la entidad estaría ante un error que deberá corregir dando aplicación al numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, por lo cual Radio Televisión Nacional de Colombia RTVC S.A.S reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta 190703-Saldos a favor en liquidaciones privadas de la cuenta 1907-DERECHOS DE COMPENSACIONES POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES, si la entidad define que el saldo a favor será compensado con liquidaciones futuras o la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si se define que se va a solicitar la devolución del recurso, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. Por su parte, el FUTIC reconocerá un débito en la subcuenta 589301-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 5893-DEVOLUCIONES Y DESCUENTOS INGRESOS FISCALES y un crédito en la subcuenta 249040-Saldos a favor de beneficiarios de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

***

CONCEPTO No. 20251100046611 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMAS	Tratamiento contable de las partidas conciliatorias resultantes del proceso de conciliación bancaria

Doctora
STELLA BABATIVA VARGAS
Cartago, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010055382 del 06 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. Si existe alguna ley, decreto, resolución o norma que regule específicamente la realización de conciliaciones bancarias en las entidades territoriales (municipios) del país.

2. Si, ante la existencia de errores o inconsistencias derivadas de conciliaciones bancarias anteriores, está permitido o prohibido "netear" (compensar o cruzar) partidas conciliatorias, con el fin de ajustar saldos o corregir registros contables.

3. Si la Contraloría General de la República, en el marco de su función de control fiscal, ha emitido lineamientos o directrices que prohíban o restrinjan la práctica de netear partidas dentro del proceso de conciliación bancaria.

4. Si la Contaduría General de la Nación ha expedido instrucciones contables o conceptos sobre el tratamiento que deben darse a las partidas conciliatorias mal registradas o no depuradas en los estados contables municipales".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público;

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros

para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca" (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

(…)

d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

(…)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1 y 3

En atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales a), i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la gestión de la normativa jurídica de los entes territoriales, así como las actuaciones y determinaciones de la Contraloría General de la República respecto del proceso de conciliación bancaria, no son competencia de la Contaduría General de la Nación. Por consiguiente, la CGN no es competente para pronunciarse, por lo tanto, dichos asuntos deberán ser evaluados por la entidad consultante con el apoyo de su área jurídica, o de ser el caso, se deberán elevar las respectivas consultas a los entes u organismos a los que les corresponda absolver la naturaleza de esta controversia.

Pregunta 2.

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable determina que, la gestión del riesgo contable exige que las entidades identifiquen de manera individual sus bienes, derechos y obligaciones, y realicen de forma permanente el análisis, verificación y conciliación de la información contable con fuentes internas y externas, dejando evidencia en papeles de trabajo que respalden los ajustes efectuados. Asimismo, se establece la necesidad de una depuración contable permanente y sostenible cuando la información financiera no refleje adecuadamente la realidad económica, lo que implica adoptar acciones administrativas para asegurar su calidad, relevancia y representación fiel; por ello, en los casos en que se identifiquen partidas

que no representen derechos, bienes, obligaciones exigibles o probabilidad de flujo, deberá adelantarse la baja en cuentas y proceder a su eliminación de los libros contables conforme a la normativa aplicable.

Por consiguiente, no está permitido compensar (netear) partidas conciliatorias para ajustar saldos o corregir registros contables, dado que el Procedimiento mencionado exige la individualización de cada hecho económico y el análisis, verificación y conciliación permanente de la información con sus respectivas fuentes internas y externas; de este forma, la compensación de diferencias sin identificar su origen afecta la transparencia del proceso, impide el adecuado seguimiento de las partidas y vulnera el principio de representación fiel.

En consecuencia, ante errores o inconsistencias de conciliaciones bancarias, la entidad debe identificar y documentar cada partida conciliatoria, determinar su causa, realizar los ajustes contables correspondientes de forma individual y dejar evidencia en los respectivos documentos soporte. Solo así se garantiza una depuración contable sostenible y la eliminación o corrección de partidas según la normativa aplicable, evitando prácticas que distorsionen la calidad e integridad de la información financiera.

Pregunta 4

La Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores establece que la corrección de errores comprende la subsanación de omisiones o inexactitudes en los estados financieros de periodos anteriores, derivados de fallas en el uso de información confiable disponible al momento de su elaboración, incluyendo errores aritméticos, aplicación incorrecta de políticas contables, interpretaciones incorrectas de hechos y fraudes. Ahora bien, los errores identificados en el mismo periodo se corrigen antes de autorizar la publicación de los estados financieros, mientras que los de periodos anteriores se ajustan en el periodo en que se descubren, modificando las partidas afectadas sin impactar el resultado del periodo; cuando los errores previos sean materiales, la entidad debe reexpresar de forma retroactiva la información comparativa o, si corresponde, los saldos iniciales del periodo más antiguo presentado, de manera que los estados financieros reflejen como si el error nunca hubiera ocurrido.

Adicionalmente, por considerarlo de su interés, me permito invitarla a consultar la Doctrina Contable Pública expedida por la CGN donde podrá encontrar conceptos emitidos sobre conciliaciones bancarias y corrección de errores contables, en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Doctrina Contable Pública → Elegir y descargar la doctrina contable pública del año que se quiera consultar.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000361 del 10-01-2025
20251100000571 del 15-01-2025
20251100001191 del 22-01-2025
20251100001571 del 28-01-2025
20251100001681 del 28-01-2025
20251100002111 del 30-01-2025
20251100002181 del 30-01-2025
20241120041421 del 17-01-2025
20251100002351 del 03-02-2025
20251100002611 del 05-02-2025
20251100003251 del 12-02-2025
20251100003341 del 13-02-2025
20251100003901 del 20-02-2025
20251100005431 del 21-02-2025
20251100007791 del 03-03-2025
20251100009061 del 07-03-2025
20251100009281 del 11-03-2025
20251100010601 del 13-03-2025
20251100012121 del 20-03-2025
20251100012271 del 25-03-2025
20251100012421 del 26-03-2025
20251100012731 del 31-03-2025
20251100012821 del 31-03-2025
20251100012911 del 01-04-2025
20251100013501 del 07-04-2025
20251100014561 del 21-04-2025
20251100014891 del 25-04-2025
20251100014981 del 28-04-2025
20251100015021 del 28-04-2025
20251100015341 del 29-04-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100017841 del 09-05-2025
20251100021061 del 04-06-2025
20251100022091 del 13-06-2025
20251100022381 del 16-06-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100022971 del 19-06-2025
20251100023761 del 01-07-2025
20251100025441 del 10-07-2025
20251100026001 del 16-07-2025
20251100026371 del 21-07-2025
20251100026721 del 22-07-2025
20251100026931 del 24-07-2025
20251100027931 del 31-07-2025

20251100028991 del 08-08-2025
20251100029521 del 11-08-2025
20251100029531 del 11-08-2025
20251100032161 del 22-08-2025
20251100032181 del 25-08-2025
20251100036121 del 05-09-2025
20251100036531 del 10-09-2025
20251100037071 del 16-09-2025
20251100037111 del 17-09-2025
20251100037931 del 24-09-2025
20251100040111 del 17-10-2025
20251100040561 del 22-10-2025
20251100041281 del 30-10-2025
20251100041291 del 30-10-2025
20251100043191 del 07-11-2025
20251100044511 del 20-11-2025
20251100046411 del 11-12-2025
20251100046601 del 23-12-2025
20251100046661 del 23-12-2025
20251100046731 del 23-12-2025
20251100046751 del 23-12-2025
20251100046801 del 24-12-2025

2.43 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100002111 del 30-01-2025
20251100046661 del 23-12-2025

2.44 TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3. PROCEDIMIENTOS CONTABLES

3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL REINTEGRO Y LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS DISPONIBLES EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS Y OTROS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, QUE SE CONSTITUYEN CON RECURSOS DE ENTIDADES EJECUTORAS DEL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS

CONCEPTO No. 20251100015011 DEL 28-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de la obligación de reembolso a cargo de Colpensiones en favor de la UGPP, en virtud de lo señalado en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016

Doctora
MARÍA ISABEL VELA PÉREZ
Profesional Máster con Funciones de Contador
Administradora Colombiana de Pensiones
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010014962 del 14 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Mediante la Resolución 1363 del 31 de diciembre del 2024, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP estableció que las Administradoras de Fondos de Pensiones deben realizar la provisión de los recursos que recibieron o llegaren a recibir cuando la UGPP es notificada de la admisión de una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que haya expedido, de acuerdo a lo indicado en el Artículo 3°:

'Procedimiento para la provisión de contingencias derivadas de la admisión de la demanda presentada contra los actos administrativos expedidos por la UGPP. Cuando la Jurisdicción Contenciosa Administrativa notifique a la UGPP la admisión de una demanda, en la que se pretenda la nulidad y restablecimiento del derecho de los actos administrativos expedidos por la UGPP, esta Entidad deberá atender el siguiente procedimiento:

Solicitar a las administradoras y demás entidades que puedan ser involucradas en el trámite de la devolución, la provisión de los recursos que recibieron o llegaren a recibir de los aportantes por concepto del pago de aportes, cálculo actuarial, sanciones e intereses moratorios determinados en los actos administrativos demandados. Para ello, la Subdirección Jurídica de Parafiscales, dentro de los treinta (30) días siguientes a la notificación de la admisión de la demanda, les enviará la respectiva solicitud, con el objetivo que realicen las provisiones correspondientes en una cuenta especial destinada a cubrir la posible devolución de aportes, cálculo actuarial, sanciones y/o intereses moratorios, en caso de que se declare la nulidad, total o parcial, del acto administrativo demandado.'

Por lo anterior de manera atenta solicitamos nos indiquen la dinámica contable que debe utilizar Colpensiones para el reconocimiento de dicha provisión, teniendo en cuenta lo siguiente:

- La demanda es en contra de la UGPP y no de Colpensiones, razón por la cual Colpensiones no tiene claridad si debe aplicar lo establecido en la Resolución 080 de 2021 expedida por la Contaduría General de la Nación.

- En el evento en que Colpensiones deba aplicar la Resolución 080 de 2021 de la CGN, la cual establece en el numeral 2.1: 'Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.' Colpensiones no contaría con la información para determinar si la obligación es remota, posible o probable toda vez que la Resolución 1363 no establece que la UGPP deba entregar esta información a las Administradoras de Fondos de Pensiones".

CONSIDERACIONES

El artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 311. DEVOLUCIÓN DE APORTES Y SANCIONES. En los eventos en los que se declare total o parcialmente la nulidad de los actos administrativos expedidos por la UGPP y se ordene la devolución de aportes y/o sanciones, la UGPP ordenará la devolución de los mismos al Fosyga, al Fondo de Riesgos Laborales, a las Administradoras de Pensiones, y riesgos laborales, al Tesoro Nacional, al ICBF, al SENA, a las Cajas de Compensación, y a todas las demás entidades que hayan recibido recursos del Sistema de la Protección Social, según el caso, conforme con el procedimiento que establezca para el efecto.

La orden de pago será impartida por la UGPP dentro de los 30 días hábiles siguientes contados a partir de la fecha en que quede ejecutoriada la sentencia, mediante acto administrativo que será notificado a las entidades obligadas a la devolución de los aportes y/o sanciones.

La devolución de los aportes por parte de las entidades obligadas deberá realizarse y acreditarse dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación del acto administrativo proferido por la UGPP, en la cuenta que para tal efecto disponga el aportante; de lo contrario se causarán intereses moratorios con cargo a las mencionadas entidades a la tasa de interés bancario corriente certificada por la Superintendencia Financiera por el período en el que se realiza el pago.

Notificada la admisión de la demanda a la UGPP, esta deberá comunicarse a las Administradoras, o a quienes asuman sus obligaciones para que efectúen las provisiones correspondientes en una cuenta especial que reconozca la contingencia y que garantice la devolución de los recursos" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, señala:

"A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, en las que las pretensiones económicas se refieran a efectivo; con el derecho de reembolso relacionado con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, en contra de la entidad; y con el embargo, título judicial y pago de sentencia condenatoria ejecutoriada con el título judicial.

Para efectos de este Procedimiento, se establecen las siguientes definiciones:

El derecho de reembolso es el derecho legal que tiene la entidad demandada o convocada a exigir que una entidad que no sea parte del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos le reembolse a la entidad demandada o convocada o le pague directamente al demandante o convocante una parte o la totalidad del desembolso necesario para cancelar la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial.

(…)

2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(…)

3. DERECHOS DE REEMBOLSO RELACIONADOS CON DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

En caso de que la entidad demandada o convocada tenga un derecho de reembolso, aplicará lo dispuesto en este numeral y, de manera simultánea, lo establecido en el numeral 2 de este Procedimiento.

El reconocimiento o revelación de los derechos y obligaciones de reembolso dependerá de la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, conforme a lo establecido en los numerales 2.2., 2.3. y 2.4. de este Procedimiento, o de la existencia de una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, conforme a lo establecido en el numeral 2.6. de este Procedimiento.

Cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos sea remota, la entidad demandada o convocada no reconocerá el derecho en sus estados financieros ni lo revelará como activo contingente. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso no reconocerá la obligación en sus estados financieros ni la revelará como pasivo contingente.

Cuando sea posible o probable la pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos; se profiera la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial; o se efectúe el pago del reembolso, se tendrá en cuenta el siguiente tratamiento contable.

3.1. Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles

La entidad demandada o convocada revelará, como un activo contingente, los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles. Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del activo contingente, la entidad debitará la subcuenta 819004-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 8190-OTROS ACTIVOS CONTINGENTES y acreditará la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR
CONTRA (CR).

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso revelará, como un pasivo contingente, las obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles. Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, la entidad debitará la subcuenta 990590-Otros pasivos contingentes por contra de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 919004-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 9190-OTROS PASIVOS CONTINGENTES.

(…)

3.2. Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables

La entidad demandada o convocada registrará los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso registrará la provisión relacionada con la obligación debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

(…)

3.3. Derechos de reembolso relacionados con sentencias condenatorias ejecutoriadas, laudos arbitrales definitivos condenatorios o actas de conciliación extrajudicial

Cuando exista una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad demandada o convocada registrará la cuenta por cobrar relacionada con la liquidación del derecho de reembolso y la entidad que deba efectuar el reembolso registrará la cuenta por pagar correspondiente, según lo señalado a continuación:

(…)

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará el saldo de la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor liquidado. La diferencia se registrará acreditando la subcuenta 537316-

Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483190-Provisiones diversas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

3.4. Pago del reembolso

Con el pago del reembolso, la entidad que deba efectuarlo debitará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta del activo que identifique el recurso usado para el pago.

Si los recursos son recibidos por la entidad demandada o convocada para que esta realice el pago del valor determinado en la sentencia condenatoria ejecutoriada, el laudo arbitral definitivo condenatorio o el acta de conciliación extrajudicial, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Para el registro del pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad aplicará lo establecido en el numeral 2.7. de este Procedimiento.

Ahora bien, si los recursos son recibidos directamente por el demandante o convocante, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

3.5. Derechos de reembolso relacionados con sentencias absolutorias ejecutoriadas, laudos arbitrales definitivos absolutorios o constancias de no acuerdo de conciliación extrajudicial

Con la sentencia absolutoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo absolutorio o constancia de no acuerdo de conciliación extrajudicial, la entidad demandada o convocada cancelará las cuentas de orden deudoras contingentes o el derecho de reembolso. En este último caso, se disminuirá el ingreso, si este se registró en el mismo periodo contable, o se registrará un gasto si el ingreso se registró en periodos contables anteriores.

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso cancelará las cuentas de orden acreedoras contingentes o la provisión relacionada con la obligación de reembolso. En

este último caso, se disminuirá el gasto, si este se registró en el mismo periodo contable, o se registrará un ingreso si el gasto se registró en periodos contables anteriores".

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece el procedimiento contable que deben aplicar las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos concernientes al derecho de reembolso relacionado con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales.

Adicionalmente, el mencionado procedimiento define el derecho de reembolso como el derecho legal que tiene la entidad demandada o convocada a exigir que una entidad, que no sea parte del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, le reembolse, a la entidad demandada o convocada o le pague directamente al demandante o convocante, una parte o la totalidad del desembolso necesario para cancelar la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial.

Consecuentemente, la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP) y la Administradora Colombiana de Pensiones (Colpensiones), como entidades de gobierno, deben aplicar lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

En este sentido, en concordancia con el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, la UGPP, ante la declaratoria de nulidad de sus actos administrativos que conlleven a la devolución de aportes recibidos por parte de los contribuyentes, ordenará la devolución de los mismos a todas las entidades del Sistema de la Protección Social que hubiesen recibido dichos recursos; por consiguiente, se configura el derecho de reembolso ya que la UGPP podrá exigir a Colpensiones el reembolso de los recursos a la UGPP o que pague directamente al demandante una parte o la totalidad del desembolso necesario para cancelar la sentencia condenatoria ejecutoriada, aun cuando Colpensiones no sea parte del litigio.

Es preciso señalar que el derecho de reembolso no solo comprende el escenario en el que una entidad que ostenta la obligación de reembolso deba entregarle los recursos a la demandada para que sea esta la que realice el pago al demandante, sino que también comprende el escenario en el que sea la entidad que ostenta la obligación de reembolso, y no la demandada, quien deba pagarle directamente al demandante.

De este modo, Colpensiones y la UGPP deberán establecer un adecuado flujo de información para el respectivo reconocimiento contable del derecho y la obligación de

rembolso, y para el oportuno reporte de las operaciones recíprocas, lo cual dependerá de si la probabilidad de pérdida del proceso judicial en contra de la UGPP es remota, posible o probable.

Así mismo, se precisa que el derecho y la obligación de reembolso deben reconocerse, respectivamente, por la entidad que ostenta el derecho (UGPP) y por la entidad que ostenta la obligación (Colpensiones); por lo cual, la UGPP reconocerá de forma simultánea el numeral 2 y 3 del procedimiento contable en mención, es decir, reconocerá el hecho económico de la demanda impetrada en su contra (numeral 2) y así mismo, reconocerá el derecho de reembolso que ostenta (numeral 3). Por su parte, Colpensiones, deberá reconocer la obligación de reembolso (numeral 3).

Por consiguiente, ambas entidades deberán atender al siguiente tratamiento contable respecto al derecho de reembolso, recalcando nuevamente que solo la UGPP, como entidad demandada, debe aplicar de forma simultánea el numeral 2 y 3 del procedimiento mencionado.

I. Frente a una obligación posible

La UGPP revelará, como un activo contingente, los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles. Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del activo contingente, la entidad debitará la subcuenta 819004-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 8190-OTROS ACTIVOS CONTINGENTES y acreditará la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

Por su parte, Colpensiones revelará, como un pasivo contingente, las obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles. Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, la entidad debitará la subcuenta 990590-Otros pasivos contingentes por contra de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 919004-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 9190-OTROS PASIVOS CONTINGENTES.

Con posterioridad a la revelación del activo contingente y del pasivo contingente, se revisará la probabilidad de ocurrencia del hecho cuando se obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que se refleje dicha información apropiadamente en los estados financieros de las entidades.

II. Frente a una obligación probable

La UGPP registrará los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Por su parte, Colpensiones registrará la provisión relacionada con la obligación debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

Con posterioridad al reconocimiento del respectivo derecho y obligación de reembolso, se revisará su medición cuando se obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros de las entidades mediante el procedimiento establecido en los numerales 3.2 y 3.3 del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

III. Frente a una sentencia condenatoria ejecutoriada en contra de la UGPP

Cuando exista una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la UGPP registrará la cuenta por cobrar relacionada con la liquidación del derecho de reembolso.

Por su parte, Colpensiones registrará la cuenta por pagar correspondiente, para lo cual, debitará el saldo de la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor liquidado. La diferencia se registrará acreditando la subcuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483190-Provisiones diversas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

IV. Respecto al pago del reembolso por parte de Colpensiones

Con el pago del reembolso, Colpensiones debitará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que

corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta del activo que identifique el recurso usado para el pago.

De conformidad con lo anterior, se resuelven de forma concreta sus inquietudes de la siguiente manera:

Pregunta 1

Colpensiones debe aplicar el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, pero solo lo relativo al numeral 3, en tanto no es parte en el proceso judicial.

Pregunta 2

El artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 establece que notificada la admisión de la demanda a la UGPP, esta deberá comunicarse a las Administradoras, o a quienes asuman sus obligaciones para que efectúen las provisiones correspondientes en una cuenta especial que reconozca la contingencia y que garantice la devolución de los recursos.

Por lo cual, entre la UGPP y Colpensiones debe existir un adecuado flujo de información con el que se garantice que Colpensiones realice la revelación del pasivo contingente o el reconocimiento de la provisión o la cuenta por pagar, por su obligación de reembolso, según corresponda.

***

CONCEPTO No. 20251100023781 DEL 01-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Tratamiento contable del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho contra los fallos con responsabilidad fiscal proferidos por la Contraloría

Doctora
MICHELLY NARVAEZ ROSADO
Profesional Universitario con Funciones de Contador
Contraloría General del Magdalena
Santa Marta, Magdalena

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100027642 del 04 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Mediante el presente me permito solicitar concepto para aclarar el manejo contable en las contralorías de los procesos de nulidad y restablecimiento del derecho admitidos en la Oficina Jurídica que surgen por los fallos de procesos de responsabilidad fiscal, en el marco del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del marco normativo para entidades de gobierno, expedido por la Contaduría General de la Nación:

La Contraloría del Magdalena a través de su Oficina Jurídica, gestiona los procesos judiciales admitidos en contra de la entidad que corresponden a las acciones interpuestas por los gestores fiscales en virtud a los procesos de responsabilidad fiscal que fueron fallados en su contra y alegan la nulidad y restablecimiento del derecho a través de esta instancia.

Teniendo en cuenta que el instructivo de cierre de la vigencia 2024, establece entre otras actividades:

(...) se garantizará el reconocimiento o revelación de procesos judiciales, laudos arbitrales, conciliaciones extrajudiciales y embargos decretados y ejecutados sobre

cuentas bancarias, a partir de la información suministrada por el área jurídica o por la dependencia encargada de valorar los riesgos en la respectiva entidad, aplicando para tal efecto, el marco normativo correspondiente.

En este sentido, analizamos la esencia económica del caso probable en que el fallo de última instancia de estos procesos judiciales conceda las pretensiones del demandante y por consiguiente, proceda para el ente de control fiscal realizar la nulidad de los actos administrativos por medio del cual se falló con responsabilidad fiscal, la cesación de cualquier gestión de cobro que se esté adelantando por este concepto, el levantamiento de todas las medidas cautelares que se hayan decretado en contra del demandante y si es el caso, las devoluciones que correspondan cuando se hubieren retenido en depósitos judiciales estos dineros; sin embargo, es la entidad pública que en su momento recibió el resarcimiento del daño, la encargada de realizar los desembolsos respectivos (afectando su presupuesto) para reintegrar los dineros que fueron recibidos por el responsable fiscal, por lo tanto surge la siguiente inquietud:

¿Las Contralorías deben incluir en las evaluaciones de sus procesos judiciales y reconocimiento en su información contable, la probabilidad de pérdida de los procesos que surgen por las demandas a los fallos con responsabilidad fiscal proferidos, teniendo en cuenta que el desembolso que se tendría que realizar para cancelar la obligación no está a cargo del ente de control fiscal?".

CONSIDERACIONES

La Ley 610 del 2000 "Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías", establece:

"ARTÍCULO 6. DAÑO PATRIMONIAL AL ESTADO. <Artículo modificado por el artículo 126 del Decreto Ley 403 de 2020. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de esta ley se entiende por daño patrimonial al Estado la lesión del patrimonio público, representada en el menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida, o deterioro de los bienes o recursos públicos, o a los intereses patrimoniales del Estado, producida por una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, e inoportuna, que en términos generales, no se aplique al cumplimiento de los cometidos y de los fines esenciales del Estado, particularizados por el objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto de los sujetos de vigilancia y control de los órganos de control fiscal. Dicho daño podrá ocasionarse como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal o de servidores públicos o particulares que participen, concurran, incidan o contribuyan directa o indirectamente en la producción del mismo.

ARTÍCULO 7. PÉRDIDA, DAÑO O DETERIORO DE BIENES. En los casos de pérdida, daño o deterioro por causas distintas al desgaste natural que sufren las cosas, de bienes en servicio o inservibles no dados de baja, únicamente procederá derivación de

responsabilidad fiscal cuando el hecho tenga relación directa con el ejercicio de actos propios de la gestión fiscal por parte de los presuntos responsables.

En los demás eventos de pérdida, daño o deterioro de este tipo de bienes, el resarcimiento de los perjuicios causados al erario procederá como sanción accesoria a la principal que se imponga dentro de los procesos disciplinarios que se adelanten por tales conductas o como consecuencia civil derivada de la comisión de hechos punibles, según que los hechos que originaron su ocurrencia correspondan a las faltas que sobre guarda y custodia de los bienes estatales establece el Código Disciplinario Unico o a los delitos tipificados en la legislación penal.

(…)

ARTÍCULO 12. MEDIDAS CAUTELARES. En cualquier momento del proceso de responsabilidad fiscal se podrán decretar medidas cautelares sobre los bienes de la persona presuntamente responsable de un detrimento al patrimonio público, por un monto suficiente para amparar el pago del posible desmedro al erario, sin que el funcionario que las ordene tenga que prestar caución. Este último responderá por los perjuicios que se causen en el evento de haber obrado con temeridad o mala fe.

(…)

ARTÍCULO 53. FALLO CON RESPONSABILIDAD FISCAL. <Aparte tachado INEXEQUIBLE> El funcionario competente proferirá fallo con responsabilidad fiscal al presunto responsable fiscal cuando en el proceso obre prueba que conduzca a la certeza de la existencia del daño al patrimonio público y de su cuantificación, de la individualización y actuación cuando menos con culpa leve del gestor fiscal y de la relación de causalidad entre el comportamiento del agente y el daño ocasionado al erario, y como consecuencia se establezca la obligación de pagar una suma líquida de dinero a cargo del responsable.

(…)

ARTÍCULO 59. IMPUGNACIÓN ANTE LA JURISDICCIÓN DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. En materia del proceso de responsabilidad fiscal, solamente será demandable ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo el Acto Administrativo con el cual termina el proceso, una vez se encuentre en firme" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece

"PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS, DEL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO

A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, en las que las pretensiones económicas se refieran a efectivo; con el derecho de reembolso relacionado con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, en contra de la entidad; y con el embargo, título judicial y pago de sentencia condenatoria ejecutoriada con el título judicial.

(…)

2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

Para tal efecto, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de reconocimiento y revelación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología.

En caso de que existan múltiples entidades demandadas frente a un mismo proceso, cada entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso en la parte que estime le corresponda. Lo anterior, con independencia de la probabilidad de pérdida de todo el proceso y de que se espere el reembolso parcial o total por parte de un tercero.

Para las obligaciones reconocidas por la entidad sobre las cuales se inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la norma del pasivo que corresponda.

2.2. Obligación remota

Cuando la entidad establezca que la obligación es remota, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es prácticamente nula, este hecho no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad.

(…)

2.3. Obligación posible

Cuando se establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, la entidad revelará la obligación como un pasivo contingente.

(…)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701- LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

(…)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar…

(…)

3. DERECHOS DE REEMBOLSO RELACIONADOS CON DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

(…)

En caso de que la entidad demandada o convocada tenga un derecho de reembolso, aplicará lo dispuesto en este numeral y, de manera simultánea, lo establecido en el numeral 2 de este Procedimiento.

(…)

3.1. Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles

La entidad demandada o convocada revelará, como un activo contingente, los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles. Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del activo contingente, la entidad debitará la subcuenta 819004-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 8190-OTROS ACTIVOS CONTINGENTES y acreditará la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso revelará, como un pasivo contingente, las obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles. Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, la entidad debitará la subcuenta 990590-Otros pasivos contingentes por contra de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 919004-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 9190-OTROS PASIVOS CONTINGENTES.

(…)

3.2. Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables

La entidad demandada o convocada registrará los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso registrará la provisión relacionada con la obligación debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

(…)

3.3. Derechos de reembolso relacionados con sentencias condenatorias ejecutoriadas, laudos arbitrales definitivos condenatorios o actas de conciliación extrajudicial

Cuando exista una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad demandada o convocada registrará la cuenta por cobrar relacionada con la liquidación del derecho de reembolso y la entidad que deba efectuar el reembolso registrará la cuenta por pagar correspondiente, según lo señalado a continuación:

a) Si el valor liquidado es igual que el valor del derecho, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384- OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará la subcuenta 279029- Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

b) Si el valor liquidado es mayor que el valor del derecho, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384- OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor liquidado, y acreditará el saldo de la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS. La diferencia se registrará en la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará el saldo de la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890- GASTOS DIVERSOS.

c) Si el valor liquidado es menor que el valor del derecho, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384- OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor liquidado, y acreditará el saldo de la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS. La diferencia se registrará debitando la subcuenta 480854- Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si el ingreso se registró en el periodo contable, o la subcuenta 589037-Pérdida en la actualización de los derechos de reembolso de la

cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS si el ingreso se registró en periodos contables anteriores.

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará el saldo de la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor liquidado. La diferencia se registrará acreditando la subcuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483190-Provisiones diversas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

3.4. Pago del reembolso

Con el pago del reembolso, la entidad que deba efectuarlo debitará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta del activo que identifique el recurso usado para el pago.

Si los recursos son recibidos por la entidad demandada o convocada para que esta realice el pago del valor determinado en la sentencia condenatoria ejecutoriada, el laudo arbitral definitivo condenatorio o el acta de conciliación extrajudicial, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Para el registro del pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad aplicará lo establecido en el numeral 2.7. de este Procedimiento.

Ahora bien, si los recursos son recibidos directamente por el demandante o convocante, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Los procesos de responsabilidad fiscal que adelantan las contralorías no son susceptibles de reconocimiento contable en sus estados financieros, en tanto

corresponde a la entidad que sufrió el daño realizar el registro contable de los mismos, incluyendo el registro de la respectiva cuenta por cobrar una vez los fallos con responsabilidad fiscal adquieran firmeza.

En este sentido, se tiene que en caso de que se demande la nulidad del acto administrativo proferido en el proceso de responsabilidad fiscal y el responsable fiscal no haya pagado la suma de la condena establecida en dicho fallo, la entidad que sufrió el daño patrimonial no debe realizar solo por este hecho la baja en cuentas de las partidas que lo representan, dado que de conformidad con lo establecido en el artículo 88 del CPACA, los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

En este sentido, la entidad afectada deberá mantener reconocida la cuenta por cobrar registrada en la subcuenta 138432-Responsabilidades fiscales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, hasta se se profiera un fallo dentro del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho.

De esta manera, si el juez declara la nulidad del acto administrativo, la entidad que sufrió el daño realizará la baja en cuentas de la cuenta por cobrar referida. En caso contrario, esto es, si el juez no declara la nulidad del acto administrativo, se mantendrá reconocida la cuenta por cobrar hasta que se realice el recaudo.

En este caso, si en virtud del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho el tercero solicita el pago de pretensiones económicas como costas procesales, para el registro de dichas pretensiones la entidad demandada deberá aplicar el Procedimiento Contable para el Registro de los Procesos Judiciales, Arbitrajes, Conciliaciones Extrajudiciales y Embargos sobre Cuentas Bancarias.

Por otro lado, si el tercero no solicita pretensiones que se refieran a efectivo, sino solo la nulidad del acto administrativo, o la nulidad y la devolución de recursos que la contraloría le embargó y reposan en su cuenta de depósitos judiciales, no habrá lugar a aplicar el Procedimiento Contable para el Registro de los Procesos Judiciales, Arbitrajes, Conciliaciones Extrajudiciales y Embargos sobre Cuentas Bancarias, en tanto el mismo solo aplica para demandas en las que las pretensiones económicas se refieran a efectivo, y para el caso de los depósitos judiciales, los mismos no son objeto de reconocimiento en los estados financieros, sino que son objeto de revelación en cuentas de orden de control, de forma que si se ordena su devolución, cuando la entidad lo realice deberá realizar la cancelación de dichas cuentas de orden.

Ahora bien, en caso de que se demande la nulidad del acto administrativo proferido en el proceso de responsabilidad fiscal y el responsable fiscal haya pagado la suma de la condena establecida en el fallo y dichos recursos ya hayan sido trasladados a la entidad afectada, la entidad demandada deberá aplicar el Procedimiento Contable para el Registro de los Procesos Judiciales, Arbitrajes, Conciliaciones Extrajudiciales y Embargos sobre Cuentas Bancarias.

Así las cosas, si la entidad demandada es la Contraloría General del Magdalena, le corresponderá a esta evaluar la probabilidad de pérdida del litigio con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable, y proceder a su respectivo registro contable.

Por otro lado, si quien debe realizar el pago de la condena es la entidad afectada, como la Contraloría ostenta el derecho legal a exigir que la entidad que sufrió el daño le reembolse o pague directamente al demandante una parte o la totalidad del desembolso necesario para cancelar la sentencia condenatoria ejecutoriada, ambas entidades deberán aplicar lo establecido en el numeral 3. DERECHOS DE REEMBOLSO RELACIONADOS CON DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD, del Procedimiento referido.

De esta manera, cuando la sentencia que declara la nulidad del acto administrativo y ordena la devolución de los recursos adquiera firmeza, la Contraloría deberá reconocer la respectiva cuenta por pagar, atendiendo a lo establecido en el numeral 2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial del procedimiento en mención, y también deberá registrar la cuenta por cobrar por concepto del derecho de reembolso que tiene a su favor.

Por su parte, la entidad afectada deberá reconocer su obligación de reembolso, en tanto, conforme a lo señalado en la consulta, será esta quien deberá desprenderse de los recursos para pagarle al demandante.

***

CONCEPTO No. 20251100031281 DEL 19-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Carácter potestativo de la utilización de la metodología de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado (ANDJE), contenida actualmente en la Resolución 431 de 2023, para realizar el reconocimiento contable de los litigios o mecanismos alternativos de solución de conflictos impetrados en contra de las entidades

Doctora
PAULA ANDREA AGUIRRE PÉREZ
Contadora
Universidad Nacional Abierta y a Distancia
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010035232 del 21 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. HECHOS OBJETO DE CONSULTA:

En el Informe de Auditoría Financiera adelantada por la Contraloría General de la República en el segundo semestre de 2024 y que corresponde a la vigencia fiscal 2023, el ente de control planteó el siguiente hallazgo:

'Se evidencia que el manual de políticas contables de la UNAD vigente en 2023, respecto al numeral 18.4 'política contable para provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes', no se encuentra en concordancia con los rangos de clasificación y medición de las obligaciones contingentes judiciales en contra de la UNAD correspondientes a los litigios y demandas, definidos por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado'.

El hallazgo se formuló por parte del ente de control debido a que los rangos de clasificación para la medición de las obligaciones contingentes judiciales en contra que

corresponden a los litigios y demandas, se definen en las políticas contables de la institución conforme a los rangos establecidos mediante Resolución 353 de 2016 expedida por la ANDJE. Sin embargo, el ente de control manifiesta que la normativa aplicable para este reconocimiento es la Resolución 431 de 2023 expedida por la ANDJE.

Los rangos actuales en la política contable de la UNAD, conforme a la Resolución 353 de 2016 corresponden a:

Obligación Probable (ALTA): si la valoración de la probabilidad final de pérdida es superior al 50%, la UNAD registra el valor de las pretensiones ajustado como provisión contable.

Obligación Posible (MEDIA y MEDIA BAJA): si la valoración de la probabilidad final de pérdida es mayor al 10% y hasta el 50% la UNAD registra el valor de las pretensiones ajustado en cuentas de orden.

Obligación Remota (BAJA): si la valoración de la probabilidad final de pérdida es igual o inferior al 10% la UNAD no registra ninguna información.

Sin embargo, la Resolución 431 de 2023 modifica los porcentajes para los rangos de obligación media y baja.

Al respecto, la UNAD justificó la actuación teniendo en cuenta la siguiente normativa:

1.1. Normativa Contable UNAD Reconocimiento procesos judiciales

La UNAD se rige en materia contable por el Marco normativo adoptado por la Contaduría General de la Nación mediante Resolución 533 de 2015 y las demás normas que la modifican y complementan.

La Resolución 116 de 2017, expedida por la CGN, incorpora al mencionado Marco normativo para Entidades de Gobierno, el procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

Esta Resolución establece en su numeral 2-RECONOCIMIENTO DE OBLIGACIONES Y REVELACIÓN DE PASIVOS CONTINGENTES, numeral 2.1.: 'para tal efecto, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de reconocimiento y revelación del Marco Normativo para entidades de Gobierno. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del proceso, podrá utilizar dicha metodología'. (Cursiva, negrilla y subrayado fuera del texto).

Como se evidencia, la norma expedida por la Contaduría General de la Nación, se refiere de manera expresa a la Resolución 353 de 2016 expedida por la ANDJE.

Ahora bien, la Resolución 116 de 2017 expedida por la CGN, ha sido modificada por las Resoluciones 080 de 2021, 238 de 2021, 064 de 2022 y 421 de 2023, cada una de estas expedida por la CGN. Los mencionados actos administrativos hacen referencia al procedimiento para el reconocimiento de procesos judiciales, pero en ninguno de los casos modifica la Resolución 353 de 2016 expedida por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado (y a la que hace referencia el proceso contable) a la Resolución 431 de 2023 expedida por la ANDJE (las resoluciones 080, 238 y 064 por ser anteriores al 2023 y la Resolución 421 de 2023 no modifica la Resolución 353).

Continuando con la normativa contable, se trae a colación la Doctrina Contable Pública, entendida esta como la compilación de conceptos emitidos por la CGN para consulta de todas las entidades y los cuales son de carácter vinculante a todos los procesos contables. La doctrina contable Pública del 2023, establece en el concepto 20231100019381 DEL 12- 07-2023: 'Es preciso señalar que la CGN no establece la obligación de utilizar la metodología referida, ni tampoco se ocupa de emitir una metodología específica para la determinación de la probabilidad de pérdida de los procesos jurídicos y su medición, toda vez que su función regulativa se circunscribe a definir los lineamientos generales para el debido reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos en los estados financieros de las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.'

Este concepto indica de igual manera que 'En este sentido, es imprescindible que la entidad defina y establezca una metodología para la determinación de la probabilidad de pérdida de los procesos y su medición'

(…)

Por lo anteriormente expuesto, de manera atenta se solicita su valiosa colaboración en aclarar las siguientes inquietudes:

1. La normativa expedida por la CGN (doctrina contable Pública) la cual es de carácter vinculante a los procesos contables, así como las Resoluciones expedidas por la CGN y relacionadas anteriormente, hace referencia a la Resolución 353 de 2016, tal como se resume en el presente comunicado y sus anexos. En este sentido, ¿se sigue aplicando la Resolución 353 de 2016 o aplicaría la Resolución 431 de 2023 expedida por la ANDJE para el reconocimiento de los procesos judiciales en contra?

2. ¿Es de obligatorio cumplimiento la aplicación de la Resolución expedida por la ANDJE ?.

3. ¿La entidad puede disponer de su propia medición para el reconocimiento de los procesos judiciales en contra?”.

CONSIDERACIONES

La Resolución 431 del 28 de julio de 2023, expedida por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado (ANDJE), por la cual se adopta una metodología de reconocido valor técnico para el cálculo de la obligación contingente de los procesos judiciales, conciliaciones extrajudiciales y trámites arbitrales que se adelanten contra la entidad y deban ser registrados en el sistema eKOGUI, señala:

"Artículo 20°. Vigencia y derogatoria: la presente resolución rige a partir de la fecha de expedición y deroga la Resolución 353 del 1 de noviembre de 2016" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

Para tal efecto, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de reconocimiento y revelación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología.

(…)

2.3. Obligación posible

(…)

Para establecer el valor a registrar en las cuentas de orden contingentes, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de pasivos contingentes. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología.

(…)

2.4. Obligación probable

(…)

Para establecer el valor de la provisión, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de provisiones. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

Pregunta 1

La Resolución 353 del 1 de noviembre de 2016, expedida por la ANDJE, dejó de estar vigente debido a su derogatoria expresa, realizada por dicha entidad conforme a lo dispuesto en el artículo 20 de la Resolución 431 del 28 de julio de 2023.

Cabe señalar que, para la adopción de la metodología actualmente vigente (contenida en la Resolución 431 de 2023), así como para la expedición de la metodología anterior (contenida en la Resolución 353 de 2016), la ANDJE y la CGN trabajaron de manera conjunta con el fin de alinear dichas metodologías con la normativa expedida por la CGN, en especial con el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Ahora bien, se precisa que la modificación que se realizó a este Procedimiento contable con posterioridad a la modificación de la Resolución 431 de 2023 de la ANDJE, esto es, la modificación realizada por medio de la Resolución 421 de 2023, tuvo como único propósito ajustarlo a las modificaciones efectuadas al Catálogo General de Cuentas. Por lo tanto, no se introdujeron cambios en otros aspectos del Procedimiento, como la actualización de la resolución vigente de la ANDJE.

En consecuencia, al remitirse al procedimiento referido, se debe hacer la interpretación de que, si bien las alusiones a la Resolución 353 de 2016, continúan estando plasmadas en el documento, la misma fue derogada. Por lo cual, si las entidades consideran pertinente utilizar la metodología de la ANDJE, la que actualmente se encuentra vigente es la adoptada por medio de la Resolución 431 del 2023.

Preguntas 2 y 3

Conforme a lo señalado en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, las entidades, para efecto de realizar la evaluación de la probabilidad de pérdida de los litigios o de los mecanismos alternativos de solución de conflictos, deben utilizar una metodología que se ajuste a los criterios de reconocimiento y revelación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Dicho procedimiento también señala que cuando la entidad considere que la metodología de la ANDJE (que actualmente es la adoptada mediante la Resolución 431 del 2023) se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizarla. De allí que el uso de la metodología adoptada por la ANDJE para efecto de llevar a cabo el reconocimiento contable de los procesos litigiosos en los estados financieros de las entidades sea de carácter potestativo.

Lo anterior implica que, la Universidad Nacional Abierta y a Distancia podrá adoptar dicha metodología para llevar a cabo el reconocimiento de estos hechos económicos en sus estados financieros, siempre que la considere pertinente; y así mismo, podrá adoptar otra o su propia metodología, procurando, en todo caso, que la misma se ajuste a los criterios de reconocimiento, medición y revelación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. De suerte que, será la entidad quien determine si modifica o mantiene los porcentajes señalados en su política contable.

***

CONCEPTO No. 20251100037721 DEL 22-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de sentencias en las que se condena a varias entidades solidariamente

Doctor
HENRY LEONARDO CACERES PEÑARANDA
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100042132 del 28 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación consulta cómo se realiza el reconocimiento de sentencias donde hay varias entidades condenadas solidariamente.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 422 de 2023, establece:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(…)

En caso de que existan múltiples entidades demandadas frente a un mismo proceso, cada entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso en la parte que estime le corresponda. Lo anterior, con independencia de la probabilidad de pérdida de todo el proceso y de que se espere el reembolso parcial o total por parte de un tercero.

(…)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan, teniendo en cuenta lo siguiente:

a) Si el valor liquidado es igual que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o de la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

b) Si el valor liquidado es mayor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta 589012-Sentencias o en la subcuenta 589013-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5890- GASTOS DIVERSOS.

c) Si el valor liquidado es menor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o en la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la

subcuenta 483101-Litigios y demandas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

(…)

2.7. Pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con el pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN cuando el pago se realice con recursos del fondo de contingencias o con otros recursos entregados en administración.

(…)

Cuando, en una sentencia ejecutoriada, se condene a varias entidades demandadas frente a un mismo proceso y el demandante exija el pago de la totalidad de la condena a una de ellas, la entidad que deba realizar el pago debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, por el valor de la obligación a su cargo, y la subcuenta 138426- Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por la obligación a cargo de las otras entidades condenadas, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, por el valor total del crédito judicial pagado. Por su parte, las otras entidades condenadas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de la obligación a su cargo.

Con el reembolso de los recursos a la entidad que haya asumido el pago de la condena, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditará la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, las otras entidades condenadas debitarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, con la notificación de la admisión de la entidad evaluará la probabilidad de pérdida del litigio con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

Al respecto, es preciso señalar que en caso de que existan múltiples entidades demandadas frente a un mismo proceso, cada entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso en la parte que estime le corresponda. De manera que, con independencia de que el valor total de la condena pueda ser cobrado por el acreedor a una sola entidad, cada una revelará o registrará como pasivo contingente o provisión sólo aquella parte de la obligación a su cargo.

De igual manera, una vez la sentencia condenatoria adquiera firmeza, cada entidad registrará el crédito judicialmente reconocido como una cuenta por pagar por el valor de la condena a su cargo, para lo cual, aplicarán lo señalado en el numeral 2.6. del procedimiento en mención, dependiendo de si el valor liquidado es igual, mayor o menor que el valor de la provisión.

Ahora bien, en caso de que el acreedor le cobre a todas las entidades el valor de la condena, y cada una deba pagar solo la parte que le corresponda, con el pago de la sentencia cada entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN cuando el pago se realice con recursos del fondo de contingencias o con otros recursos entregados en administración.

Por otra parte, si el acreedor solo le cobra a una de las entidades el valor total de la condena, la entidad que deba realizar el pago debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, por el valor de la obligación a su cargo, y la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por la obligación a cargo de las otras entidades condenadas, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 470508- Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, por el valor total del crédito judicial pagado.

Por su parte, las otras entidades condenadas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de la obligación a su cargo.

En la medida en que la entidad que realizó el pago total de la condena reciba el reembolso de la parte que le corresponde a las demás entidades, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE y acreditará la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por su parte, las otras entidades condenadas debitarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

***

CONCEPTO No. 20251100038371 DEL 01-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de la cuenta por pagar derivada de procesos judiciales

Doctor
FERNANDO VARGAS CASTILLO
Profesional Universitario
Grupo de Contabilidad
Departamento del Cauca
Popayán, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100043782 del 04 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En mi calidad de Profesional Universitario del Grupo de Contabilidad de la Gobernación del Cauca, me permito realizar la siguiente consulta relacionada con el tratamiento contable y presupuestal de obligaciones ordenadas en un proceso judicial:

Dentro de un proceso judicial instaurado en contra del Departamento del Cauca por concepto de pagos laborales, el juez de la República ordena reconocer y pagar, además de salarios y prestaciones sociales, los aportes correspondientes a:

- Cajas de compensación familiar
- ICBF
- SENA
- ESAP
- Instituto Técnico Industrial
- Sistema de salud y pensiones

Teniendo en cuenta lo anterior, solicito se precise:

1. Cuando el apoderado judicial de la entidad sí incluyó en la provisión contable el cálculo de aportes parafiscales y de seguridad social dentro de la estimación de la contingencia:

¿Cómo debe registrarse contablemente la ejecución del fallo judicial?

¿Debe reclasificarse la provisión contra el pasivo real y el gasto ya reconocido?

2. Cuando el apoderado judicial no tuvo en cuenta dichos aportes en la provisión contable:

¿Qué cuentas contables deben afectar al momento del pago de los aportes ordenados por el juez?

¿Se debe registrar como gasto de funcionamiento (gasto de personal y aportes patronales) en la vigencia en que se materializa el fallo judicial?

¿Cómo se debe distinguir el registro presupuestal en el caso de que los aportes correspondan a obligaciones de vigencias anteriores?

3. Tener en cuentas que pagos al ICBF, SENA, ESAP Entre otros al ser entidades públicas tiene incidencias en las operaciones recíprocas a reportar el formulario CGN-002 de convergencia".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

(…)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan, teniendo en cuenta lo siguiente:

a) Si el valor liquidado es igual que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o de la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

b) Si el valor liquidado es mayor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta 589012-Sentencias o en la subcuenta 589013-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5890- GASTOS DIVERSOS.

c) Si el valor liquidado es menor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o en la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483101-Litigios y demandas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

Si los intereses no se tuvieron en cuenta en la estimación de la provisión, se registrarán debitando la subcuenta 580447-Intereses de sentencias o la subcuenta 580453-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditando la subcuenta 246091-Intereses de sentencias o la subcuenta 246092-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

Si las costas procesales no se tuvieron en cuenta en la estimación de la provisión o se originaron en procesos judiciales de cobro, se registrarán debitando la subcuenta 511166-Costas procesales de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 246002-Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas

bancarias, con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido como una cuenta por pagar, para lo cual, la entidad deberá comparar el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada y hará los ajustes que correspondan, conforme a lo señalado en el numeral 2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, del Procedimiento en mención.

De conformidad con lo anterior, respecto a su consulta se precisa que el valor total de las condenas impuestas en el contexto de los procesos judiciales deberá ser registrado en la cuenta por pagar, de manera que si el valor de algunos conceptos liquidados en la sentencia no se incluyeron en la provisión, deberá realizarse los ajustes correspondientes para lo cual se debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y se acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta 589012-Sentencias o en la subcuenta 589013-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Así las cosas, en la medida en que se realicen los aportes a la seguridad social y parafiscales de que trata la consulta, la entidad disminuirá la cuenta por pagar por procesos judiciales. De manera que, como los pagos correspondientes a la seguridad social y a los aportes parafiscales se registran en la cuenta por pagar, no hay lugar al reporte de operaciones recíprocas respecto a los mismos.

***

CONCEPTO No. 20251100040121 DEL 17-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Registro contable de intereses de mora derivados del pago de aportes parafiscales que surgen con el cumplimiento de fallos desfavorables cuando no se tuvieron en cuenta para estimar el valor de la provisión por procesos judiciales

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Jefe Coordinación Análisis y Gestión Contable (A)
Subdirección Financiera
U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010044582 del 10 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a los procesos judiciales laborales y el registro de los intereses de mora derivados del pago de aportes parafiscales (ICBF) que surgen con el cumplimiento de fallos desfavorables que dan lugar a que la Entidad reconozca sumas de dinero por concepto salarial y proceder con la reliquidación de prestaciones sociales, solicitamos a la Contaduría General de la Nación (CGN) emitir concepto técnico acerca del tratamiento contable adecuado para dichos intereses, con base en el marco normativo vigente y el 'Procedimiento Contable para el Registro de los Procesos Judiciales, Arbitrajes, Conciliaciones Extrajudiciales y Embargos sobre Cuentas Bancarias'.

De acuerdo con el procedimiento mencionado, cuando los intereses no se consideraron en la provisión inicial, el registro contable debe realizarse debitando la subcuenta 580447 - Intereses de sentencias o la subcuenta 580453 - Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, y acreditando la subcuenta 246091 - Intereses de sentencias o la subcuenta 246092 - Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, según corresponda.

No obstante, el procedimiento no especifica si los intereses registrados en las subcuentas 580447 y 580453 corresponden exclusivamente a intereses de mora, a intereses corrientes o al total de los intereses derivados de la sentencia.

Adicionalmente, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) ha indicado que registra estos intereses en la cuenta 480233 - Otros intereses de mora. De acuerdo con las reglas de eliminación, la Entidad (ECP) debería registrar su contrapartida recíproca en la cuenta 580439 - Otros intereses de mora.

Con base en lo anterior, solicitamos orientación respecto a los siguientes aspectos:

1. ¿Cuál es el tratamiento contable normativo adecuado para los intereses de mora generados por aportes parafiscales derivados de demandas judiciales laborales, cuando dichos intereses no fueron incluidos en la provisión inicial?

2. ¿Es procedente registrar estos intereses en las subcuentas 580439 - Otros intereses de mora y 480233 - Otros intereses de mora, conforme a lo señalado por el ICBF, o debe mantenerse el registro en las subcuentas específicas 580447 - Intereses de sentencias o la subcuenta 580453 - Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales?

3.¿Existe alguna disposición normativa adicional que establezca el procedimiento correcto para registrar estos intereses por aportes parafiscales derivados de sentencias judiciales laborales?".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, (CPACA), LEY 1437 DE 2011, señala:

"ARTÍCULO 192. CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS O CONCILIACIONES POR PARTE DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Cuando la sentencia imponga una condena que no implique el pago o devolución de una cantidad líquida de dinero, la autoridad a quien corresponda su ejecución dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, adoptará las medidas necesarias para su cumplimiento.

(…)

Las cantidades líquidas reconocidas en providencias que impongan o liquiden una condena o que aprueben una conciliación devengarán intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia o del auto, según lo previsto en este Código.

Cumplidos tres (3) meses desde la ejecutoria de la providencia que imponga o liquide una condena o de la que apruebe una conciliación, sin que los beneficiarios hayan acudido ante la entidad responsable para hacerla efectiva, cesará la causación de

intereses desde entonces hasta cuando se presente la solicitud" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

(…)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan, teniendo en cuenta lo siguiente:

a) Si el valor liquidado es igual que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o de la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

b) Si el valor liquidado es mayor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta 589012-Sentencias o en la subcuenta 589013-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5890- GASTOS DIVERSOS.

c) Si el valor liquidado es menor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS

JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o en la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483101-Litigios y demandas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

Si los intereses no se tuvieron en cuenta en la estimación de la provisión, se registrarán debitando la subcuenta 580447-Intereses de sentencias o la subcuenta 580453-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditando la subcuenta 246091-Intereses de sentencias o la subcuenta 246092-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

Si las costas procesales no se tuvieron en cuenta en la estimación de la provisión o se originaron en procesos judiciales de cobro, se registrarán debitando la subcuenta 511166-Costas procesales de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 246002-Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido como una cuenta por pagar, para lo cual, la entidad deberá comparar el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada y hará los ajustes que correspondan, conforme a lo señalado en el numeral 2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, del Procedimiento en mención.

De igual forma, el Procedimiento señala que si los intereses no se tuvieron en cuenta en la estimación de la provisión se registrarán debitando la subcuenta 580447-Intereses de sentencias, de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditando la subcuenta 246091-Intereses de sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

Sobre el particular, es preciso señalar que los intereses a que se refiere el párrafo anterior, son aquellos intereses remuneratorios o moratorios que son liquidados directamente en la respectiva providencia judicial. De igual forma, en dichas subcuentas se registran los intereses que surgen del incumplimiento de la entidad en el pago de las sentencias conforme a lo señalado en el artículo 192 del CPACA.

Teniendo en cuenta lo anterior, se precisa que los intereses que surgen con ocasión a la mora en el pago de los parafiscales que se debe realizar con ocasión a lo ordenado en la sentencia, como no corresponden a un valor que es liquidado directamente en la

providencia, ni se trata de intereses que surgen por la mora en el pago de la misma, no se registrarán en la subcuenta 580447-Intereses de sentencias o la subcuenta 580453-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

Así las cosas, dichos intereses deben se registrados con la obligación, de manera que si el valor de los intereses de mora de que trata su consulta no se tuvo en cuenta en la estimación de la provisión, la entidad deberá registrarlos con el valor de la condena en la subcuenta 246002-Sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, para lo cual realizará los ajustes correspondientes conforme al numeral 2.6 del Procedimiento en mención. De esta manera, los intereses de mora que se generan por no haber realizado el pago de parafiscales, se registrarán como un mayor valor de la cuenta por pagar.

Teniendo en cuenta lo anterior, se precisa que no habrá lugar al reporte de operaciones recíprocas por estos conceptos entre la entidad y el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000571 del 15-01-2025
20251100001161 del 21-01-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100007371 del 28-02-2025
20251100015561 del 02-05-2025
20251100016981 del 07-05-2025
20251100021141 del 05-06-2025
20251100022371 del 16-06-2025
20251100029651 del 11-08-2025
20251100031271 del 19-08-2025
20251100032161 del 22-08-2025
20251100036121 del 05-09-2025
20251100040351 del 21-10-2025
20251100041411 del 31-10-2025
20251100046581 del 22-12-2025
20251100046801 del 24-12-2025
20251100046821 del 24-12-2025

3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL FONDO DE ESTABILIZACIÓN DE PRECIOS DE LOS COMBUSTIBLES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.4 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS SISTEMAS INTEGRADOS DE TRANSPORTE MASIVO DE PASAJEROS GESTIONADOS A TRAVÉS DE ENTES GESTORES

CONCEPTO No. 20251100027201 DEL 28-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos recibidos del IDRD en atención al convenio No. IDRD-DG-CD-4135-2024.

Doctor
REINALDO CABEZAS CUELLAR
Contador General de Bogotá D.C. (E)
Secretaría Distrital de Hacienda
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010031202 del 25 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En consonancia con lo establecido en el "Procedimiento Contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los Sistemas Integrados de Transporte Masivo de pasajeros gestionados a través de gestores", emitido por la Contaduría General de la Nación - CGN, Bogotá D.C. como entidad territorial y Entidad Contable Pública - ECP, consolida la información contable del Sistema Integrado de Transporte Público - SITP que tiene como gestor la Empresa Transmilenio S.A.

Por su parte, la empresa Transmilenio S.A., como ente gestor, suscribe convenios con distintas Entidades, con diferentes propósitos y resultados de los cuales, se reciben recursos que son consignados en el patrimonio autónomo que se tiene constituido para la administración de los recursos del SITP. Actualmente, existen suscritos 11 convenios con la finalidad de recarga de pasajes para poblaciones específicas y que operan bajo

las instrucciones impartidas por las Entidades con las que se suscriben dichos convenios. A modo de ejemplo, se expone como anexo a esta solicitud, el complemento electrónico al convenio no. IDRD-DG-CD-4135-2024, suscrito entre el Instituto Distrital de Recreación y Deporte - IDRD y la Empresa de Transporte del Tercer Milenio - Transmilenio S.A. como Empresa Gestora del Sistema Integrado de Transporte del Distrito cuyo objeto es 'Aunar esfuerzos técnicos, operativos, logísticos y administrativos necesarios para la entrega del apoyo en transporte a través de las tarjetas inteligentes personalizadas del sistema integrado del transporte público - SITP, a los deportistas del sistema deportivo de Bogotá en la etapa de talento y reserva del IDRD, de acuerdo a la normatividad vigente que regula la materia'. Las siguientes son algunas cláusulas relevantes del convenio en mención;

CLÁUSULA TERCERA. - VALOR: El presupuesto oficial del presente convenio es hasta la suma de TRESCIENTOS MILLONES DE PESOS M/CTE ($300.000.000), dentro de dicho valor se entenderán incluirán todos los costos directos e indirectos, impuestos, gastos y descuentos a que haya lugar, de conformidad con las disposiciones legales vigentes

(...)

CLÁUSULA SEXTA: COMPROMISOS DE LAS PARTES.

I. COMPROMISOS A CARGO DE TRANSMILENIO S.A.

1. Gestionar y apoyar los trámites que se deban realizar ante el concesionario del SIRCI, a partir de la información remitida y las actividades diseñadas y coordinadas por el Instituto Distrital de Recreación y Deporte, para la correcta recarga de las tarjetas inteligentes personalizadas de acceso al Sistema Integrado de Transporte Público de Bogotá D.C. - tarjeta personalizada del SITP- de los beneficiarios del apoyo de Transporte
(…)
3. Gestionar, ante el administrador fiduciario del Patrimonio Autónomo que administra los recursos del Sistema Integrado de Transporte Público de Bogotá D.C. – SITP-, la constitución de una sub-cuenta en la cuenta recaudadora en dicho Patrimonio Autónomo para la recepción de los recursos del apoyo de Transporte trasladados por el Instituto Distrital de Recreación y Deporte, a través de la Tesorería del IDRD, con el fin de que sean abonados en las tarjetas personalizadas del SITP de los beneficiarios de dicho apoyo para el uso del SITP. La FIDUCIARIA se encargará de acreditar en este fondo los recursos que Le llegan a ser transferidos por TRANSMILENIO S.A. y/o el Instituto Distrital de Recreación y Deporte y/o la fuente externa que se designe para alimentarlo. Parágrafo: Los recursos serán recibidos y administrados por el Patrimonio Autónomo constituido mediante el Contrato de Fiducia SITP. IDRD con ocasión de la ejecución del Convenio, asumirá el costo de administración de los recursos por parte de la Fiduciaria, equivalentes a aproximadamente el 10,59% y/o lo que determine la futura fiduciaria del SITP sobre los rendimientos generados por el dinero depositado en

la cuenta recaudadora del convenio, por su gestión de administración, inversión, fuente de pagos y pagos.
4. Tramitar ante el administrador fiduciario del Patrimonio Autónomo que administra los recursos del SITP la devolución de los rendimientos financieros que causen los recursos destinados al apoyo de Transporte, administrados por dicho administrador fiduciario, a solicitud del IDRD o cuando se finalice el convenio.
5. Garantizar la dispersión de los recursos a cada uno de los seriales habilitados, siempre que el Instituto Distrital de Recreación y Deporte suministre la base de datos correspondiente con los parámetros requeridos y efectúe el abono de los recursos para la carga del apoyo de Transporte a la cuenta habilitada para tal fin. Para realizar la carga de la información en la plataforma y la dispersión del apoyo a los dispositivos de las taquillas del Sistema, el Concesionario del SIRCI requerirá como mínimo cinco (5) días hábiles. TRANSMILENIO S.A., a través del concesionario del SIRCI, mantendrá activa en las taquillas del Sistema la carga del apoyo durante treinta (30) días calendario a partir de su dispersión, es decir que este es el plazo que disponen los atletas, beneficiarios del apoyo de Transporte, para hacer efectiva la carga del mismo en sus tarjetas. Toda vez que el concesionario del SIRCI es el responsable de Administrar el medio de pago, desarrollando procesos para la compra, inicialización, distribución, personalización, comercialización y carga de la Tarjeta Inteligente sin contacto-TISC o del medio de pago que se adopte para el acceso al Sistema Integrado de Transporte Público - SITP
(…)
7. Informar de manera inmediata al Instituto Distrital de Recreación y Deporte cuando por razones de orden técnico no pueda efectuar el bono del apoyo de transporte a una, o varias, tarjeta(s) inteligente(s), identificando en cada caso el nombre del beneficiario y las razones, entre otros aspectos.
8. Reintegrar a la sub-cuenta en la cuenta Recaudadora del Patrimonio Autónomo para la recepción de los recursos del apoyo de Transporte del Instituto Distrital de Recreación y Deporte, a los 30 días calendario de haberse efectuado el abono a la tarjeta inteligente para el uso del SITP, el valor de los apoyos de los atletas que no hicieron efectiva o validaron la recarga. En caso de que se produzcan rendimientos financieros, éstos se deberán consignar mensualmente si es el caso a la tesorería del IDRD.
9. Garantizar que todos los puntos de atención de SITP conozcan el tipo de servicio que deberán prestar a los atletas beneficiarios del apoyo de Transporte otorgado por el Instituto Distrital de Recreación y Deporte, en el marco del Convenio.
10. Informar al Instituto Distrital de Recreación y Deporte el nombre de las personas de TRANSMILENIO S.A. que servirán de enlace o contacto para la ejecución de las diferentes actividades del convenio.

(...)

IV. COMPROMISOS A CARGO DEL IDRD.

1. El IDRD a través del supervisor del convenio remitirá a Transmilenio S.A. la base de datos de los atletas que cuentan con la tarjeta personalizada de acceso al Sistema

Integrado de Transporte Público de Bogotá D.C. -tarjetas personalizadas del SITP- de los atletas del apoyo de Transporte, en la cual se registre el nombre y el número de identificación de cada beneficiario. El archivo de remisión de la base de datos tendrá la estructura que acuerden las partes del convenio.
2. Diseñar y coordinar las actividades y procesos a tener en cuenta para validar y aprobar la presentación de las tarjetas personalizadas del SITP para los atletas que sean beneficiarios del apoyo de Transporte, en conjunto con Transmilenio S.A.
3. Informar a los atletas del apoyo de Transporte entregados a través de las tarjetas personalizadas del SITP en el momento de la formalización del beneficio.
4. Garantizar en los informes mensuales de recarga, en caso de pérdida, extravío, bloqueo o deterioro de la tarjeta inteligente, los atletas beneficiarios de la recarga deberán reportar tal situación a través de las líneas 01 8000 11 55 10 0 4823304, o los canales de comunicación que se dispongan para el efecto, asumirán el costo de la expedición de dicha tarjeta de reemplazo.
5. Remitir a Transmilenio S.A. de manera mensual la base de datos con el registro del total de cada uno de los deportistas a quienes se les asigne el apoyo beneficio a través de las tarjetas personalizadas del SITP, informando en cada caso:
- El nombre completo del atleta activo
- Tipo de documento
- El número de identificación del atleta activo
- El valor del abono a efectuar por tarjeta inteligente personalizada por atleta activo.
6. Girar los recursos, a través de la Tesorería del IDRD, a la sub-cuenta (recepción de los recursos del apoyo de Transporte del Instituto Distrital de Recreación) Recaudadora (Subrayados fuera del texto)

De lo anterior, se destacan los siguientes aspectos clave para la definición del tratamiento contable:

-Los recursos girados por el IDRD se consignan en una subcuenta de la cuenta recaudadora del patrimonio autónomo del SITP.
- El patrimonio autónomo del Sistema se encuentra reconocido en la información contable del SITP, que está consolidada en la ECP de Bogotá D.C.
- El IDRD debe impartir instrucciones de uso de los recursos consignados en el Patrimonio Autónomo para efectuar las recargas a los atletas.
- El SITP (Bogotá D.C. ECP) no dispone de libertad de uso de los recursos para ninguna destinación distinta a la recarga de pasajes de los atletas en el marco del objeto del convenio.

Actualmente, los responsables de la información financiera del SITP, presentan la siguiente posición para el reconocimiento contable de las transacciones en la información contable del Sistema, para los hechos económicos a continuación relacionados:

1. Recepción de los recursos girados por el IDRD en el patrimonio autónomo:

BOGOTA D.C. - SITP				IDRD			
Cuenta	Descripción	Debito	Crédito	Cuenta	Descripción	Debito	Crédito
192603X1	Fiducia mercantil – Patrimonio Autónomo Cuenta Convenio IDRD	XXX		190801	Recursos entregados en administración Tercero: SITP	XXX	
290201	Recursos recibidos en administración Tercero: IDRD		XXX	1110XX	Depósitos en Instituciones Financieras Tercero: SHD		XXX

2. Comunicación del IDRD para recargar las tarjetas:

Se realiza el traslado en las cuentas auxiliares por cambios en las cuentas del Patrimonio autónomo, de la cuenta creada para la administración de recursos del convenio a la principal desde donde se distribuyen las recargas.

BOGOTA D.C. - SITP			
Cuenta	Descripción	Debito	Crédito
192603X2	Fiducia mercantil – Patrimonio Autónomo Cuenta pagadora	XXX	
192603X1	Fiducia mercantil – Patrimonio Autónomo Cuenta Convenio IDRD		XXX

Con la recarga de las tarjetas, se reconoce el ingreso recibido por anticipado:

BOGOTA D.C. - SITP				IDRD			
Cuenta	Descripción	Debito	Crédito	Cuenta	Descripción	Debito	Crédito
290201	Recursos recibidos en administración Tercero IDRD	XXX		5505XX	Recreación y deporte	XXX	
291030	Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros		XXX	190801	Recursos entregados en administración Tercero: SITP		XXX

4. En el momento en el que el usuario realice la validación y uso de su pasaje, se da como realizado el ingreso:

BOGOTA D.C. - SITP			
Cuenta	Descripción	Debito	Crédito
291030	Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros	XXX	
411080	Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros		XXX

5. Reconocimiento de rendimientos financieros generados en la cuenta del PA que administra los recursos del convenio del IDRD:

BOGOTA D.C. - SITP			
Cuenta	**Descripción**	**Debito**	**Crédito**
192603X1	Fiducia mercantil – Patrimonio Autónomo Cuenta Convenio IDRD	XXX	
290201	Recursos recibidos en administración Tercero IDRD		XXX

Por lo anterior, nos permitimos adelantar la siguiente consulta:

- ¿Los reconocimientos contables planteados anteriormente, se ajustan a los requisitos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y los procedimientos contables vigentes? En el caso de que la respuesta sea negativa, ¿Cuál sería el procedimiento contable aplicable?

- O ¿En el caso del ejemplo, el IDRD debe reconocer la porción de los recursos del Patrimonio Autónomo en la subcuenta 192603 - Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926 - DERECHOS EN FIDEICOMISO? En ese caso, ¿Cuál sería el procedimiento contable?".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

1.2. Fiducia mercantil

(…)

1.2.1.1. Entrega de recursos al patrimonio autónomo

La entrega de recursos al patrimonio autónomo se registrará debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Cuando el activo tenga asociados depreciación, amortización o deterioro, acumulados, el registro contable considerará la disminución de estos conceptos.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)
Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajero gestionados a través de entes gestores del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 064 de 2022, menciona:

"4. RECAUDO Y VALIDACIÓN DE PASAJES

Con las liquidaciones periódicas que realice el patrimonio autónomo sobre las recargas de pasajes, la entidad territorial debitará la subcuenta 198901-Recursos de la entidad concedente en patrimonios autónomos constituidos por concesionarios privados de la cuenta 1989-RECURSOS DE LA ENTIDAD CONCEDENTE EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS CONSTITUIDOS POR CONCESIONARIOS PRIVADOS y acreditará la subcuenta 291030-Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Adicionalmente, con las liquidaciones periódicas que realice el patrimonio autónomo sobre los pasajes validados, la entidad territorial debitará la subcuenta 291030-Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 411080-Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Las

entidades públicas realizan convenios interadministrativos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Una vez realizadas las aclaraciones anteriores, de acuerdo con las consideraciones expuestas y la información incluida de su consulta como parte de los antecedentes del presente concepto, se puede concluir que el tratamiento contable que ha realizado la entidad para el reconocimiento de los recursos recibidos a través del convenio suscrito con el IDRD atiende a los lineamientos y criterios contables definidos por el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, toda vez que atienden a la realidad de los hechos económicos que se desprenden de la recepción y ejecución de los mismos.

Por lo anterior, no sería adecuado que el IDRD reconozca como parte de su información financiera los recursos entregados en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

***

CONCEPTO No. 20251100046391 DEL 11-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos recibidos del IDRD en atención al convenio No. IDRD-DG-CD-4135-2024.

Doctor
JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
Contador General de Bogotá D.C.
Secretaría Distrital de Hacienda
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010054132 del 29 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El pasado 28 de julio de 2025 la Contaduría General de la Nación - CGN emitió el concepto No.20251100027201 dirigido a la Secretaría Distrital de Hacienda - SDH sobre el Tratamiento contable de los recursos recibidos del IDRD en atención al convenio No. IDRD-DG-CD-4135-2024. En su respuesta la CGN manifiesta que 'de acuerdo con las consideraciones expuestas y la información incluida de su consulta como parte de los antecedentes del presente concepto, se puede concluir que el tratamiento contable que ha realizado la entidad para el reconocimiento de los recursos recibidos a través del convenio suscrito con el IDRD atiende a los lineamientos y criterios contables definidos por el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, toda vez que atienden a la realidad de los hechos económicos que se desprenden de la recepción y ejecución de los mismos'.

También la CGN en la conclusión plasmada en su concepto, manifiesta que:

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una

finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Las entidades públicas realizan convenios interadministrativos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución. Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho. (Subrayados fuera de texto)

En este sentido, la Dirección Distrital de Contabilidad - DDC como parte de la mejora continua del proceso contable y en atención al concepto referido, ha realizado diferentes mesas de trabajo que han permitido análisis adicionales y la reevaluación de los reconocimientos planteados previamente en la consulta. Por lo cual, se presentan las siguientes consideraciones de conformidad con la esencia económica de las transacciones identificadas en esta tipología de convenio:

El convenio No. IDRD-DG-CD-4135-2024, suscrito entre el Instituto Distrital de Recreación y Deporte - IDRD y la Empresa de Transporte del tercer milenio - TRANSMILENIO S.A. sobre el que trata la consulta, establece:

CLÁUSULA PRIMERA. - OBJETO: Aunar esfuerzos técnicos, operativos, logísticos y administrativos necesarios para la entrega del apoyo en transporte a través de las tarjetas inteligentes personalizadas del sistema integrado del transporte público - SITP, a los deportistas del sistema deportivo de Bogotá en la etapa de talento y reserva del IDRD, de acuerdo a la normatividad vigente que regule la materia

(...)

III. INFORMES QUE SE DEBEN GENERAR EN DESARROLLO DEL CONVENIO:

1. Reporte de dispersión a tarjetas: Dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a la dispersión de los recursos a los beneficiarios del apoyo de transporte, Transmilenio S.A. enviará al Instituto Distrital de Recreación y Deporte, una comunicación con la confirmación de la dispersión efectivamente realizada, la cual deberá coincidir con los montos autorizados u ordenados por el Instituto Distrital de Recreación y Deporte, en caso contrario, explicar el detalle de las diferencias, de acuerdo a la información suministrada por el SIRCI.

2. Reporte de abono del apoyo: Una vez concluido el plazo de 30 días para hacer efectiva la carga del apoyo por parte del atleta beneficiario, TRANSMILENIO S.A. reportará al Instituto Distrital de Recreación y Deporte las cargas efectuadas, a partir de la información suministrada por el concesionario del SIRCI.

El Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno versión 2015.21 contempla la siguiente dinámica para la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO:

DESCRIPCIÓN:

Representa el valor de los pagos recibidos de manera anticipada por la entidad en desarrollo de su actividad, los cuales se reconocen como ingresos en los periodos en los que se produce la contraprestación en bienes o servicios.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1 - El valor de los ingresos causados en cada ejercicio.
2 - El valor de las devoluciones y legalizaciones inherentes al pago anticipado.

SE ACREDITA CON:

1 - El valor de los pagos recibidos anticipadamente por los diferentes conceptos.

Como resultado del análisis técnico realizado, se identificó que el Sistema Integrado de Transporte Público - SITP, en su calidad de Ente Público Distrital que hace parte de la Entidad Contable Pública Bogotá D.C., recibe una contraprestación directa derivada de la ejecución del convenio suscrito con el IDRD, en los siguientes términos:

- En el SITP se incluye el conjunto de operaciones integradas, asociadas a un grupo de activos y pasivos, que tienen como objetivo satisfacer la demanda de transporte en un área urbana, cubriendo un alto volumen de pasajeros y dando respuesta a un porcentaje significativo de necesidades de movilización, mediante modos de movilidad transporte terrestre.
- La contabilidad del SITP hace parte de la contabilidad de la entidad territorial Bogotá D.C., en la cual se incluye el reconocimiento del ingreso por concepto de validación de pasajes en contraprestación por la prestación del servicio de transporte.
- EI IDRD transfiere recursos al SITP con destino a la recarga de tarjetas inteligentes personalizadas, utilizadas por los deportistas del sistema deportivo de Bogotá que se encuentran en la etapa de talento y reserva.
- Dicha recarga constituye una contraprestación económica para el SITP, en la medida en que se configura como una retribución por los servicios de transporte prestados, es decir, por la ejecución de su actividad misional.

- En desarrollo del convenio, el SITP asume la obligación de prestar el servicio de transporte a los deportistas seleccionados, los cuales son objeto de beneficio de la recarga de pasajes, cumpliendo así con la contraprestación pactada en la relación contractual.

En ese sentido, se considera que el Convenio No. IDRD-DG-CD-4135-2024, atendiendo a su esencia económica y no únicamente a su forma jurídica, corresponde a un contrato con contraprestación, mediante el cual el SITP recibe recursos destinados a la recarga de pasajes en tarjetas inteligentes asignadas a los beneficiarios del programa, y asume la obligación de prestar el servicio de transporte a dichos usuarios, en cumplimiento de las condiciones pactadas en el instrumento contractual.

Desde la perspectiva contable, lo anterior implica que el SITP percibe ingresos derivados de la figura contractual establecida, destinados a atender la demanda de transporte de una población específica definida por el IDRD. El reconocimiento contable de dichos ingresos procede en el momento en que el servicio de transporte es efectivamente prestado a los beneficiarios y se cumple la obligación contractual. En consecuencia, los recursos recibidos de manera previa a la prestación del servicio se considera deben reconocerse como ingresos recibidos por anticipado. Para lo cual, se presentan los siguientes reconocimientos contables:

1. Recepción de los recursos girados por el IDRD al patrimonio autónomo del SITP:

BOGOTA D.C. - SITP				IDRD			
Cuenta	Descripción	Debito	Crédito	Cuenta	Descripción	Debito	Crédito
1926 192603	DERECHOS EN FIDEICOMISO Fiducia mercantil – Patrimonio Autónomo	XX		1905 190590	BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO Otros bienes y servicios pagados por anticipado	XX	
2910 291030	INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros		XX	1-4	Cuenta del origen de Recursos		XX

2. Una vez el IDRD informa el listado de los beneficiarios y de parte del SITP se realiza la asignación y activación de recargas al listado indicado, el IDRD debe reconocer el Gasto Público Social:

IDRD			
Cuenta	Descripción	Debito	Crédito
55 55XX	GASTO PÚBLICO SOCIAL Cuenta que corresponda	XX	
1905 190590	BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO Otros bienes y servicios pagados por anticipado		XX

3. EI SITP realiza el reconocimiento del ingreso en la medida que preste el servicio efectivo a los beneficiarios, mediante la amortización del ingreso recibido por anticipado así:

BOGOTA D.C. - SITP			
Cuenta	**Descripción**	**Debito**	**Crédito**
2910 291030	INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros	XX	
4110 411080	CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS Pasajes de los sistemas integrados de transporte		XX

Cuando se realice la liquidación del convenio, en el caso que se identifiquen recursos que han sido activados a beneficiarios y estos no han sido utilizados, no son objeto de devolución; para los recursos que no hayan sido asignados u objeto de recarga serán objeto de devoluciones, atendiendo la dinámica de la cuenta 2910.

En consecuencia, solicitamos su orientación sobre la viabilidad de este tratamiento contable planteado, en atención al análisis de la esencia económica del mismo. En caso no aplicar, se solicita precisar el tratamiento contable aplicable"

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de

entes gestores del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 064 de 2022, menciona:

"4. RECAUDO Y VALIDACIÓN DE PASAJES

Con las liquidaciones periódicas que realice el patrimonio autónomo sobre las recargas de pasajes, la entidad territorial debitará la subcuenta 198901-Recursos de la entidad concedente en patrimonios autónomos constituidos por concesionarios privados de la cuenta 1989-RECURSOS DE LA ENTIDAD CONCEDENTE EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS CONSTITUIDOS POR CONCESIONARIOS PRIVADOS y acreditará la subcuenta 291030-Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Adicionalmente, con las liquidaciones periódicas que realice el patrimonio autónomo sobre los pasajes validados, la entidad territorial debitará la subcuenta 291030-Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 411080-Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS" (subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, define la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO como: "Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos".

El concepto emitido por la CGN con radicado CGN N° 20251100027201 del 28 de julio de 2025, dirigido al doctor Reinaldo Cabezas Cuellar, se indica:

"ANTECEDENTES

(…)

Por su parte, la empresa Transmilenio S.A., como ente gestor, suscribe convenios con distintas Entidades, con diferentes propósitos y resultados de los cuales, se reciben recursos que son consignados en el patrimonio autónomo que se tiene constituido para la administración de los recursos del SITP. Actualmente, existen suscritos 11 convenios con la finalidad de recarga de pasajes para poblaciones específicas y que operan bajo las instrucciones impartidas por las Entidades con las que se suscriben dichos convenios. A modo de ejemplo, se expone como anexo a esta solicitud, el complemento electrónico al convenio no. IDRD-DG-CD-4135-2024, suscrito entre el Instituto Distrital de Recreación y Deporte - IDRD y la Empresa de Transporte del Tercer Milenio - Transmilenio S.A. como Empresa Gestora del Sistema Integrado de Transporte del

Distrito cuyo objeto es 'Aunar esfuerzos técnicos, operativos, logísticos y administrativos necesarios para la entrega del apoyo en transporte a través de las tarjetas inteligentes personalizadas del sistema integrado del transporte público - SITP, a los deportistas del sistema deportivo de Bogotá en la etapa de talento y reserva del IDRD, de acuerdo a la normatividad vigente que regula la materia'. Las siguientes son algunas cláusulas relevantes del convenio en mención;

(...)

CLÁUSULA SEXTA: COMPROMISOS DE LAS PARTES.

I. COMPROMISOS A CARGO DE TRANSMILENIO S.A.

1. Gestionar y apoyar los trámites que se deban realizar ante el concesionario del SIRCI, a partir de la información remitida y las actividades diseñadas y coordinadas por el Instituto Distrital de Recreación y Deporte, para la correcta recarga de las tarjetas inteligentes personalizadas de acceso al Sistema Integrado de Transporte Público de Bogotá D.C. - tarjeta personalizada del SITP- de los beneficiarios del apoyo de Transporte
(…)
4. Tramitar ante el administrador fiduciario del Patrimonio Autónomo que administra los recursos del SITP la devolución de los rendimientos financieros que causen los recursos destinados al apoyo de Transporte, administrados por dicho administrador fiduciario, a solicitud del IDRD o cuando se finalice el convenio.
5. Garantizar la dispersión de los recursos a cada uno de los seriales habilitados, siempre que el Instituto Distrital de Recreación y Deporte suministre la base de datos correspondiente con los parámetros requeridos y efectúe el abono de los recursos para la carga del apoyo de Transporte a la cuenta habilitada para tal fin. Para realizar la carga de la información en la plataforma y la dispersión del apoyo a los dispositivos de las taquillas del Sistema, el Concesionario del SIRCI
requerirá como mínimo cinco (5) días hábiles. TRANSMILENIO S.A., a través del concesionario del SIRCI, mantendrá activa en las taquillas del Sistema la carga del apoyo durante treinta (30) días calendario a partir de su dispersión, es decir que este es el plazo que disponen los atletas, beneficiarios del apoyo de Transporte, para hacer efectiva la carga del mismo en sus tarjetas. Toda vez que el concesionario del SIRCI es el responsable de Administrar el medio de pago, desarrollando procesos para la compra, inicialización, distribución, personalización, comercialización y carga de la Tarjeta Inteligente sin contacto-TISC o del medio de pago que se adopte para el acceso al Sistema Integrado de Transporte Público - SITP
(…)
7. Informar de manera inmediata al Instituto Distrital de Recreación y Deporte cuando por razones de orden técnico no pueda efectuar el bono del apoyo de transporte a una, o varias, tarjeta(s) inteligente(s), identificando en cada caso el nombre del beneficiario y las razones, entre otros aspectos.

8. Reintegrar a la sub-cuenta en la cuenta Recaudadora del Patrimonio Autónomo para la recepción de los recursos del apoyo de Transporte del Instituto Distrital de Recreación y Deporte, a los 30 días calendario de haberse efectuado el abono a la tarjeta inteligente para el uso del SITP, el valor de los apoyos de los atletas que no hicieron efectiva o validaron la recarga. En caso de que se produzcan rendimientos financieros, éstos se deberán consignar mensualmente si es el caso a la tesorería del IDRD.

(...)

IV. COMPROMISOS A CARGO DEL IDRD.

1. El IDRD a través del supervisor del convenio remitirá a Transmilenio S.A. la base de datos de los atletas que cuentan con la tarjeta personalizada de acceso al Sistema Integrado de Transporte Público de Bogotá D.C. -tarjetas personalizadas del SITP- de los atletas del apoyo de Transporte, en la cual se registre el nombre y el número de identificación de cada beneficiario. El archivo de remisión de la base de datos tendrá la estructura que acuerden las partes del convenio.
2. Diseñar y coordinar las actividades y procesos a tener en cuenta para validar y aprobar la presentación de las tarjetas personalizadas del SITP para los atletas que sean beneficiarios del apoyo de Transporte, en conjunto con Transmilenio S.A.
(…)
5. Remitir a Transmilenio S.A. de manera mensual la base de datos con el registro del total de cada uno de los deportistas a quienes se les asigne el apoyo beneficio a través de las tarjetas personalizadas del SITP, informando en cada caso:
- El nombre completo del atleta activo
- Tipo de documento
- El número de identificación del atleta activo
- El valor del abono a efectuar por tarjeta inteligente personalizada por atleta activo.
6. Girar los recursos, a través de la Tesorería del IDRD, a la sub-cuenta (recepción de los recursos del apoyo de Transporte del Instituto Distrital de Recreación) Recaudadora (Subrayados fuera del texto)

De lo anterior, se destacan los siguientes aspectos clave para la definición del tratamiento contable:

(…)
- El IDRD debe impartir instrucciones de uso de los recursos consignados en el Patrimonio Autónomo para efectuar las recargas a los atletas.
- El SITP (Bogotá D.C. ECP) no dispone de libertad de uso de los recursos para ninguna destinación distinta a la recarga de pasajes de los atletas en el marco del objeto del convenio.

Actualmente, los responsables de la información financiera del SITP, presentan la siguiente posición para el reconocimiento contable de las transacciones en la

información contable del Sistema, para los hechos económicos a continuación relacionados:

1. Recepción de los recursos girados por el IDRD en el patrimonio autónomo:

BOGOTA D.C. - SITP				IDRD			
Cuenta	Descripción	Debito	Crédito	Cuenta	Descripción	Debito	Crédito
192603X1	Fiducia mercantil – Patrimonio Autónomo Cuenta Convenio IDRD	XXX		190801	Recursos entregados en administración Tercero: SITP	XXX	
290201	Recursos recibidos en administración Tercero: IDRD		XXX	1110XX	Depósitos en Instituciones Financieras Tercero: SHD		XXX

2. Comunicación del IDRD para recargar las tarjetas:

Se realiza el traslado en las cuentas auxiliares por cambios en las cuentas del Patrimonio autónomo, de la cuenta creada para la administración de recursos del convenio a la principal desde donde se distribuyen las recargas.

BOGOTA D.C. - SITP			
Cuenta	Descripción	Debito	Crédito
192603X2	Fiducia mercantil – Patrimonio Autónomo Cuenta pagadora	XXX	
192603X1	Fiducia mercantil – Patrimonio Autónomo Cuenta Convenio IDRD		XXX

Con la recarga de las tarjetas, se reconoce el ingreso recibido por anticipado:

BOGOTA D.C. - SITP				IDRD			
Cuenta	Descripción	Debito	Crédito	Cuenta	Descripción	Debito	Crédito
290201	Recursos recibidos en administración Tercero IDRD	XXX		5505XX	Recreación y deporte	XXX	
291030	Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros		XXX	190801	Recursos entregados en administración Tercero: SITP		XXX

4. En el momento en el que el usuario realice la validación y uso de su pasaje, se da como realizado el ingreso:

BOGOTA D.C. - SITP			
Cuenta	Descripción	Debito	Crédito
291030	Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros	XXX	
411080	Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros		XXX

5. Reconocimiento de rendimientos financieros generados en la cuenta del PA que administra los recursos del convenio del IDRD:

BOGOTA D.C. - SITP			
Cuenta	**Descripción**	**Debito**	**Crédito**
192603X1	Fiducia mercantil – Patrimonio Autónomo Cuenta Convenio IDRD	XXX	
290201	Recursos recibidos en administración Tercero IDRD		XXX

(…)

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Las entidades públicas realizan convenios interadministrativos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

(…)
Una vez realizadas las aclaraciones anteriores, de acuerdo con las consideraciones expuestas y la información incluida de su consulta como parte de los antecedentes del presente concepto, se puede concluir que el tratamiento contable que ha realizado la entidad para el reconocimiento de los recursos recibidos a través del convenio suscrito con el IDRD atiende a los lineamientos y criterios contables definidos por el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, toda vez que atienden a la realidad de los hechos económicos que se desprenden de la recepción y ejecución de los mismos" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes y como se indicó en el concepto emitido por la CGN con radicado CGN N° 20251100027201 del 28 de julio de 2025, el reconocimiento contable de los convenios interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

Por lo anterior, se recalca que en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

No obstante, y teniendo en cuenta la información remitida por la SHD tanto en los antecedentes del presente concepto como en los del concepto con radicado CGN N° 20251100027201 del 28 de julio de 2025, es necesario tener en cuenta los siguientes elementos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno:

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, indica que los recursos entregados en administración son aquellos bajo el control de la entidad que los entrega con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica, es decir, son aquellos sobre los cuales la entidad que entrega tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación.

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, en su numeral 4. RECAUDO Y VALIDACIÓN DE PASAJES indica que cuando los usuarios recarguen las tarjetas estos recursos serán registrados como ingresos recibidos por anticipado; y que cuando los pasajes sean validados, es decir, sean usados por los usuarios estos recursos serán reconocidos como ingresos de la entidad territorial.

Teniendo en cuenta que los antecedentes del concepto con radicado CGN N° 20251100027201 del 28 de julio de 2025 se destacan los siguientes elementos:

- La empresa Transmilenio S.A., como ente gestor, tiene suscritos convenios que operan bajo las instrucciones impartidas por las Entidades con las que se suscriben dichos convenios, cuya finalidad es la recarga de pasajes para poblaciones específicas.

- De la cláusula sexta del convenio no. IDRD-DG-CD-4135-2024, se entienden como compromisos de la empresa Transmilenio S.A. i) gestionar y apoyar los trámites necesarios ante el concesionario del SIRCI conforme a la información remitida y las actividades diseñadas y coordinadas por el IDRD; ii) tramitar ante el administrador fiduciario del Patrimonio Autónomo que administra los recursos del SITP la devolución de los rendimientos financieros que causen los recursos recibidos a través el convenio; iii) garantizar la dispersión de los recursos a cada uno de los seriales habilitados, siempre que el IDRD suministre la base de datos correspondiente con los parámetros requeridos y efectúe el abono de los recursos para la carga del apoyo de Transporte a la cuenta habilitada para tal fin; iv) informar al IDRD cuando no pueda efectuar el bono del apoyo de transporte, identificando en cada caso el nombre del beneficiario y las razones, entre otros aspectos; v) reintegrar a la sub-cuenta en la cuenta Recaudadora del Patrimonio Autónomo para la recepción de los recursos del apoyo de Transporte del IDRD el valor de los apoyos de los atletas que no hicieron efectiva o validaron la recarga, y vi) consignar mensualmente si es el caso a la tesorería del IDRD los rendimientos financieros que se produzcan.

- Respecto a los compromisos del IDRD se entienden i) remitir a Transmilenio S.A. la base de datos de los atletas del apoyo de Transporte, en la cual se registre el nombre y el número de identificación de cada beneficiario; ii) diseñar y coordinar las actividades y procesos a tener en cuenta para validar y aprobar la presentación de las tarjetas personalizadas del SITP para los atletas que sean beneficiarios del apoyo de Transporte; iii) remitir a Transmilenio S.A. de manera mensual la base de datos con el registro del total de cada uno de los deportistas a quienes se les asigne el apoyo beneficio a través de las tarjetas personalizadas del SITP, informando el nombre completo del atleta activo, el valor del abono a efectuar por tarjeta inteligente personalizada por atleta activo, entre otros; iv) girar los recursos a la sub-cuenta Recaudadora.

- El IDRD imparte instrucciones de uso de los recursos consignados en el Patrimonio Autónomo para efectuar las recargas a los atletas.

- El SITP (Bogotá D.C. ECP) no dispone de libertad de uso de los recursos para ninguna destinación distinta, hasta tanto de acuerdo con la instrucción dada por el IDRD se efectúe la recarga de pasajes de los atletas en el marco del objeto del convenio.

Teniendo en cuenta lo anterior, y que en la información incluida en los antecedentes del presente concepto no se evidencian elementos que permitan desvirtuar la información referida, por cuanto se válida que la actividad convenida entre las partes en el convenio suscrito corresponde a la recepción de recursos por parte de Transmilenio S.A. para efectuar la posterior recarga de las tarjetas conforme a la información enviada por el IDRD, y que de acuerdo con el Procedimiento contable para

el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajero gestionados a través de entes gestores el ingreso recibido por anticipado se genera en el momento en el cual se efectúa la recarga de las tarjetas, no es pertinente que Bogotá D.C., como entidad territorial que incorpora el SITP, reconozca en su información financiera la recepción de los recursos del convenio en la subcuenta 291030-Pasajes de los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, toda vez que el IDRD con el desembolso de los recursos no pierde el control sobre los mismos, por su parte Transmilenio S.A. no puede disponer de estos hasta tanto se efectúe la recarga de los pasajes.

Por lo anterior, se ratifica lo señalado en las conclusiones del concepto con radicado CGN N° 20251100027201 del 28 de julio de 2025, respecto a que la recepción de los recursos se registrará como recursos recibido en administración, recursos que una vez sean recargados a las tarjetas de los beneficiarios se convertirán en un ingreso recibido por anticipado, y que posteriormente con el uso del pasaje serán un ingreso para el sistema.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000571 del 15-01-2025
20251100023701 del 01-07-2025
20251100045051 del 25-11-2025

3.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN

CONCEPTO No. 20251100002741 DEL 05-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del cálculo actuarial del pasivo pensional reportado por el MHCP.

Doctora
LEIDY MARCELA ÁLZATE SÁNCHEZ
Contadora Pública
Municipio de Guarne
Guarne, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20241100067082 del 26 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a los comunicados enviados por parte de la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social, sobre el Cálculo Actuarial del Pasivo Pensional del Municipio de Guarne con Nit. 890.982.055-7, en los cuales indican que se deben ajustar los Estados Financieros de la entidad con corte al 31 de diciembre de 2024. Sobre lo anterior, es importante mencionar que el pasivo pensional de la entidad ascendía a la suma de $14.592.239.118,77 pasando con el nuevo cálculo actuarial a $46.678.646.453, lo cual tendrá un impacto importante en los Estados Financieros, para el cierre del año 2024 de $32.086.407.335.

Respetuosamente, se solicita a la Contaduría General de la Nación, como se debe proceder, contablemente, con la notificación del nuevo Calculo Actuarial.

Es importante mencionar que el Municipio de Guarne, ha radicado solicitud sobre las Objeciones al mismo, mediante radicado interno 2024022887 del 23 de diciembre de 2024".

A través de comunicación telefónica realizada con la doctora Leidy Marcela Álzate Sánchez, el día 04 de febrero de 2025, se aclara que el cálculo actuarial corresponde al valor de las pensiones actuales a cargo de la entidad por las personas que ya se encuentran pensionadas.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, indica:
"1. CÁLCULO ACTUARIAL DE PENSIONES

El cálculo actuarial del pasivo pensional representa el valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar, de forma directa o indirecta, a favor de a) sus pensionados actuales; b) los extrabajadores que hayan adquirido derechos, de conformidad con las condiciones definidas en las disposiciones legales vigentes, por concepto de cuotas partes de pensiones; y c) el personal activo, cuya pensión será reconocida, una vez este consolide su derecho pensional. Estos beneficios abarcan tanto los suministrados directamente a los empleados, como los que se proporcionan a sus sobrevivientes, beneficiarios o sustitutos.

El cálculo actuarial se debe realizar sobre pensiones futuras, pensiones actuales y cuotas partes de pensiones.

Las entidades territoriales que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, deban realizar su cálculo actuarial a través de Pasivocol tomarán, para la determinación del cálculo actuarial, el valor más reciente que suministre, a través de la página web, la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) y lo disminuirán con los pagos de nómina de pensiones realizados desde la fecha de corte de dicho cálculo actuarial. Con el fin de garantizar que la información que sustenta el cálculo actuarial de Pasivocol se encuentre actualizada para cada uno de los conceptos a cargo de la entidad territorial, esta deberá aportar al MHCP la información necesaria para la actualización del cálculo actuarial cuando se presenten novedades.

(…)

1.2. Cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones

El cálculo actuarial de pensiones actuales corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar a favor de sus actuales pensionados. Por su parte,

el cálculo actuarial de cuotas partes corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar por concepto de cuotas partes de pensiones.

El cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones puede variar por las ganancias o pérdidas actuariales. Las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente de la obligación pensional que surgen por nueva información o por cambios en las suposiciones actuariales.

Para la determinación de las ganancias o pérdidas actuariales, la entidad estimará, como mínimo cada tres años, el valor presente de los pagos que debe realizar por pensiones actuales o por cuotas partes de pensiones y lo comparará con el valor del cálculo actuarial registrado a la fecha de la estimación.

Si el nuevo valor estimado es mayor que el valor registrado a la fecha de estimación, la entidad debitará la subcuenta 315101-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES. Por su parte, si el nuevo valor estimado es menor que el valor registrado a la fecha de estimación, la entidad debitará la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditará la subcuenta 315101-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las entidades territoriales que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, deban realizar su cálculo actuarial a través de Pasivocol, tomarán para la determinación del cálculo actuarial el valor más reciente que suministre la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), y lo disminuirán con los pagos de nómina de pensiones realizados desde la fecha de corte de dicho cálculo actuarial.

Por lo tanto, dado que la entidad tiene a cargo pensiones actuales del personal pensionado, deberá aplicar lo señalado en el numeral 1.2. Cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones del Procedimiento para el reconocimiento de la diferencia generada entre del valor remitido por el MHCP y el reconocido previamente en la información financiera de la entidad, a fin de que el valor del pasivo pensional sea apropiadamente reconocido.

Puesto que en la consulta se observa que el valor remitido por el MHCP es mayor al registrado previamente, la entidad registrará la diferencia generada debitando la subcuenta 315101-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditando la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES.

***

CONCEPTO No. 20251100040491 DEL 22-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la concurrencia de la Nación para el pago del pasivo pensional de universidades e instituciones de educación superior del orden territorial

Doctora
VIVIANA CAROLINA BECERRA MONTAÑEZ
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Ministerio de Educación Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010044592 del 10 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En ejercicio del derecho consagrado en la Ley 1371 de 2009 y su Decreto Reglamentario 530 de 2012, me permito solicitar la reconsideración del Concepto No. 20201000001361, relacionado con la responsabilidad del reconocimiento de la concurrencia del pasivo pensional de las universidades territoriales.

Al respecto, es importante tener en cuenta que:

1. Ley 100 de 1993, artículos 131 y 133, estableció el mecanismo de concurrencia para la asunción del pasivo pensional de las entidades territoriales, determinando que la Nación debe concurrir en el pago de dicho pasivo cuando se trate de docentes nacionalizados. Así mismo estableció que '...Dentro del año siguiente a la iniciación de la vigencia de la presente Ley, las universidades y las instituciones de educación superior referidas en este artículo, elaborarán o actualizarán los estudios actuariales con el visto bueno del Ministerio de Hacienda. Este requisito es necesario para la suscripción de los bonos que representen los aportes de la Nación. Esta suscripción deberá hacerse dentro de los 2 primeros años de la vigencia de la presente Ley'…

2. Ley 1371 de 2009 refuerza los principios de legalidad, igualdad y buena fe en las actuaciones administrativas, garantizando que las decisiones se ajusten a la normatividad vigente y se protejan los derechos adquiridos de los pensionados.

3. El Decreto 530 de 2012, reglamentario de la Ley 1371, con el fin de hacer efectiva la ejecución de la precitada concurrencia.

4. En el caso objeto del Concepto 20201000001361, se evidencia que la interpretación realizada desconoce los alcances de la concurrencia del pasivo pensional a cargo del Ministerio de Educación Nacional frente a las entidades territoriales. Tal desconocimiento genera una indebida asignación de cargas pensionales que legalmente no corresponden a estas últimas, contrariando lo dispuesto en la Ley 100 de 1993.

En virtud de lo anterior, solicito respetuosamente que se reconsidere el Concepto emitido, aclarando que el Ministerio de Educación Nacional sí debe concurrir en la asunción del pasivo pensional pero únicamente de las 6 universidades del orden Nacional, conforme lo ha establecido la ley y la jurisprudencia aplicable, en aras de garantizar los principios de solidaridad, sostenibilidad y respeto por los derechos adquiridos.

Por lo tanto, solicito de manera respetuosa se den los lineamientos precisando que el Ministerio de Educación Nacional no debe reconocer la provisión por concurrencia de pasivo pensional de las universidades territoriales teniendo en cuenta que dicha concurrencia se presenta entre el Ministerio de Hacienda, la Entidad Territorial y la Universidad, en concordancia con los principios de solidaridad y sostenibilidad financiera del sistema, así como con la normatividad vigente".

CONSIDERACIONES

La Ley 100 de 1993, por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 131. FONDO PARA PAGAR EL PASIVO PENSIONAL DE LAS UNIVERSIDADES OFICIALES Y DE LAS INSTITUCIONES OFICIALES DE EDUCACIÓN SUPERIOR DE NATURALEZA TERRITORIAL. Cada una de las instituciones de educación superior oficiales, del nivel territorial, departamental, distrital, municipal, constituirá un fondo para el pago del pasivo pensional contraído a la fecha en la cual esta Ley entre en vigencia, hasta por un monto igual al valor de dicho pasivo que no esté constituido en reservas en las Cajas de Previsión, o Fondos autorizados, descontando el valor actuarial de las futuras cotizaciones que las instituciones como empleadores y los empleados deban efectuar según lo previsto en la presente Ley, en aquella parte que corresponda a funcionarios, empleados o trabajadores vinculados hasta la fecha de iniciación de la vigencia de la presente Ley.

Dicho fondo se manejará como una subcuenta en el presupuesto de cada institución. Será financiado por la nación, los departamentos, los distritos y los municipios, que aportarán en la misma proporción en que hayan contribuido al presupuesto de la respectiva universidad o institución de educación superior, teniendo en cuenta el promedio de los cinco (5) últimos presupuestos anuales, anteriores al año de iniciación de la vigencia de la presente Ley.

Los aportes constarán en bonos de valor constante de las respectivas entidades que se redimirán a medida que se haga exigible el pago de las obligaciones pensionales de acuerdo con las proyecciones presupuestales y los cálculos actuariales, y de conformidad con la reglamentación que para el efecto establezca el Gobierno Nacional".

La Ley 1371 de 2009, por la cual se establece la concurrencia para el pago del pasivo pensional de las universidades estatales del nivel nacional y territorial y se dictan otras disposiciones, establece:

"Artículo 5°. Saneamiento del Pasivo Pensional de universidades Estatales del Orden Territorial a cargo de los departamentos. El mecanismo de concurrencia, del que habla el artículo 131 de la Ley 100 de 1993, será también aplicable en los casos en que el pasivo pensional generado por las Universidades Estatales del Orden Territorial se encuentre a cargo de las cajas de previsión territoriales o quienes las hayan sustituido.

(…)

De acuerdo a lo establecido en el inciso anterior, el fondo de que trata el artículo 131 de la Ley 100 de 1993, será constituido por la respectiva Entidad Territorial y financiado por la Nación y la misma Entidad Territorial, por ser estos los obligados a concurrir financieramente al saneamiento del pasivo pensional.

(…)

Artículo 7°. Proyecciones y Pagos. (…)

(…)

Parágrafo: Una vez determinado el monto de la concurrencia en el pago del pasivo pensional de cada universidad, este valor se distribuirá en anualidades, para que dentro de cada vigencia la Nación asigne al Fondo la suma equivalente a la diferencia entre el valor del pasivo anualizado y los demás recursos de la concurrencia a cargo de la universidad debidamente actualizados. Esta suma se entregará por cuatrimestre anticipado, garantizando el pago oportuno de las mesadas y demás obligaciones pensionales.

Este procedimiento se aplicaría en lo pertinente a las Universidades Estatales del orden territorial" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, señala:

"10. CONCURRENCIA PARA EL PAGO DEL PASIVO PENSIONAL

10.1. Derechos y obligaciones originados en la concurrencia

Cuando, de conformidad con las disposiciones legales vigentes, la Nación o las entidades territoriales deban concurrir para el pago de pensiones de universidades oficiales e instituciones oficiales de educación superior o de entidades del sector salud, el MEN y el Ministerio de Salud y Protección Social, en representación de la Nación, y las entidades territoriales, en su calidad de entidades concurrentes, reconocerán una provisión por concepto de la concurrencia, con independencia de que se haya suscrito o no un convenio de concurrencia.

Por su parte, la entidad beneficiaria de la concurrencia continuará reconociendo la obligación pensional y, adicionalmente, reconocerá un derecho por concurrencia.

La provisión por concurrencia en cada una de las entidades concurrentes, registrada en la subcuenta 279026-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS, y el derecho por concurrencia en la entidad beneficiaria, registrado en la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO o en la subcuenta 199004-Derechos de reembolso relacionados con la concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS, se medirán por el valor que se espera pagar o recibir por este concepto, según corresponda.

(…)

10.2. Pago de los derechos y obligaciones por concurrencia

(…)

10.2.1. Cuando la obligación por concurrencia se va a extinguir con pagos en efectivo

(…)

En caso de que se suscriba un convenio de concurrencia, en el cual el MHCP asuma toda o una parte de la obligación por concurrencia, el Ministerio que tiene reconocida la provisión debitará la subcuenta 279026-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 442821-

Transferencias por asunción de deudas de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, por el valor asumido en el convenio de concurrencia" (Subrayado fuera del texto).

Por otra parte, la CGN emitió el Concepto con radicado CGN No 20201000001361 del 24 de enero del 2020, dirigido a la doctora Heybi Poveda Ferro, Secretaria General del Ministerio de Educación Nacional, en el cual se señala en sus conclusiones el tratamiento contable del pasivo pensional y de la concurrencia a cargo de la Nación, así:

"2. Provisión por la concurrencia en el pasivo pensional de las universidades oficiales e instituciones oficiales de educación superior

(…)

En consecuencia, solo podría argumentarse la inexistencia de medición fiable si faltara información para realizar la estimación, por ejemplo: 1) si no pudiera determinarse la proporción a que se hace referencia el inciso segundo del artículo 131 de la Ley 100 de 1993 y en el artículo 3º de la Ley 1371 de 2009, así como en el decreto reglamentario de las mismas; 2) si la universidad o institución de educación superior no elaborara un cálculo actuarial; o 3) si existiera evidencia de que el cálculo actuarial elaborado por la universidad o institución de educación superior no cumple con los criterios establecidos en la Norma de beneficios a los empleados del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Adicionalmente, las disposiciones legales relacionadas con la concurrencia no abordan aspectos contables y afirman, de manera general, que la obligación por concurrencia es de la Nación sin definir qué entidad contable debe reconocer la obligación, pues la competencia constitucional y legal es de la CGN.

Por ello, la CGN determinó que fuera el MEN, en representación de la Nación, la entidad contable encargada de reconocer la provisión por concurrencia cuando no exista convenio de concurrencia dado que a esta es a la que se le asigna el presupuesto para cumplir con tales obligaciones. Una vez se firme el acuerdo de concurrencia, la obligación será reconocida por el MHCP o Deuda Pública Nación, en representación de la Nación, dependiendo de si la concurrencia se va a extinguir con pagos en efectivo o con la emisión de bonos de valor constante".

CONCLUSIONES

De conformidad con la Ley 100 de 1993, las instituciones de educación superior oficiales, del nivel territorial, departamental, distrital, municipal, constituirán un fondo para el pago del pasivo pensional, fondo que será financiado por la nación, los departamentos, los distritos y los municipios, que aportarán en la misma proporción en que hayan contribuido al presupuesto de la respectiva universidad o institución de educación superior.

Por su parte, la Ley 1371 del 2009 señala que la Nación concurrirá en el pago del pasivo pensional de las universidades estatales del orden nacional y también en conjunto con las Entidades Territoriales deberá financiar a los fondos de que trata el artículo 131 de la Ley 100 de 1993, en la parte que les corresponda, por ser estos los obligados a concurrir financieramente al saneamiento del pasivo pensional.

En este sentido y en cumplimiento del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, el Ministerio de Educación Nacional – MEN en representación de la Nación, debe reconocer la provisión por la obligación de concurrencia en el pago del pasivo pensional de las universidades oficiales o instituciones de educación superior del orden territorial, independientemente de que se haya suscrito o no un convenio de concurrencia, dado que a esta entidad es a la que se le asigna el presupuesto para cumplir con tales obligaciones. Para el efecto, debitará la subcuenta 537313-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 279026-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

Ahora bien, en caso de que se suscriba un convenio de concurrencia, en el cual el Ministerio de Hacienda y Crédito Público – MHCP asuma toda o una parte de la obligación por concurrencia, el MEN debitará la subcuenta 279026-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 442821-Transferencias por asunción de deudas de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, por el valor asumido en el convenio de concurrencia

Teniendo en cuenta lo anterior, se reitera lo señalado en el concepto emitido por la CGN No 20201000001361 del 24 de enero del 2020, dirigido al Ministerio de Educación Nacional.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100005431 del 21-02-2025
20251100020981 del 04-06-2025
20251100023731 del 01-07-2025
20251100023981 del 03-07-2025
20251100044001 del 13-11-2025

3.6 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS

CONCEPTO No. 20251100009011 DEL 07-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los anticipos realizados con recursos del Sistema General de Regalías.

Doctora
CAROLINA BASTO TRUJILLO
Jefe Sección de Contabilidad
Universidad de la Amazonía
Florencia, Caquetá

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010003812 del 27 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Universidad de la Amazonia ejecuta diferentes proyectos financiados con recursos del Sistema General de Regalías sin situación de fondos, donde en algunos es solo la entidad ejecutora, y en otros es la entidad ejecutora y beneficiaria del producto final del proyecto.

La Resolución 064 de 2022, expedida por la Contaduría General de la Nación, estableció el 'PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS', la Universidad de la Amazonia aplica el procedimiento de la siguiente manera:

1. Entidad ejecutora y beneficiaria del producto final del proyecto, para este caso, en la construcción de la Sede Guaviare de la Universidad de la Amazonia: aplica el numeral 4.1. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es la entidad beneficiaria de la regalía y va a ser también la entidad beneficiaria del producto del proyecto.
En este caso, la Universidad realiza los registros contables de la siguiente manera:

(…)

2. Entidad ejecutora del proyecto: aplica el numeral 4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente.

En este caso, la Universidad realiza los registros contables de la siguiente manera, cuando los contratos no estipulan anticipos:

(…)

Cuando los contratos estipulan anticipos, se realiza el siguiente proceso contable, con la inquietud de cómo debe ser el tratamiento que se debe dar con el anticipo de estos contratos para que cuadren las cuentas de orden:

(…)".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"Para efectos del presente Procedimiento contable, se entenderá como entidad beneficiaria de la regalía, la entidad territorial (departamento, municipio o distrito) y la corporación autónoma regional, que recibe asignaciones o compensaciones de recursos del SGR; en el caso de los municipios ribereños del Río Grande de la Magdalena y Canal del Dique, la entidad beneficiaria de la regalía será Cormagdalena.

Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(…)

3. REDISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DE REGALÍAS
La redistribución se presenta cuando i) la entidad beneficiaria de la regalía transfiere recursos de regalías a una entidad ejecutora que a su vez va a ser beneficiaria del

producto del proyecto de inversión o ii) el órgano del SGR u otra entidad a la que le distribuyan recursos de regalías los transfiere a otra entidad para ejecutar gastos del SGR.

3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión

Cuando la entidad beneficiaria de la regalía redistribuya recursos de regalías a la entidad ejecutora del proyecto, dado que esta última va a ser la entidad beneficiaria del producto del proyecto, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Ahora bien, si se aprueba que el proyecto sea ejecutado por una empresa pública o una entidad de naturaleza privada, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986- ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR o la subcuenta 240290-Otras subvenciones por recursos transferidos a entidades de naturaleza privada de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS. Ahora bien, si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública, debitará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

Posteriormente, con la expedición, por parte de la entidad ejecutora del proyecto, del acto administrativo que ordene la apertura del proceso de selección o que decrete el gasto con cargo a los recursos asignados, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 542302-Para proyectos de inversión de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS si el proyecto de inversión es ejecutado por una entidad de gobierno. Ahora bien, si el proyecto de inversión es ejecutado por una empresa pública o por una entidad de naturaleza privada, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 542420-Subvención a empresas públicas ejecutoras de recursos de regalías de la cuenta 5424-SUBVENCIONES o la subcuenta 542417- Subvención a ejecutores de naturaleza privada de los recursos de regalías de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.
Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta

2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 442802-Para proyectos de inversión de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Ahora bien, si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública, debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

En caso de que no se expida el acto administrativo dentro de los términos establecidos legalmente, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS si el proyecto de inversión iba a ser ejecutado por una entidad de gobierno. Ahora bien, si el proyecto de inversión iba a ser ejecutado por una empresa pública o por una entidad de naturaleza privada, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR o la subcuenta 240290- Otras subvenciones por recursos transferidos a entidades de naturaleza privada de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986- ACTIVOS DIFERIDOS.

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto iba a ser una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Ahora bien, si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública, debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, cuando se ejecuten estos recursos, se aplicará lo señalado en el numeral 4.3. de este Procedimiento.

(…)

4. EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN Y GIRO DE RECURSOS

Los proyectos de inversión pueden ser ejecutados por una entidad que a su vez es beneficiaria de la regalía o por una entidad distinta de esta última. Así mismo, el producto del proyecto, en algunos casos, puede ser de la entidad o las entidades beneficiarias de la regalía, de la entidad ejecutora del proyecto (cuando es distinta de la entidad beneficiaria de la regalía) o, en otros casos, de una entidad que se establecerá posteriormente.

Para cada una de estas situaciones, las entidades involucradas en el proyecto de inversión atenderán las definiciones señaladas en este Procedimiento y, con base en ello, aplicarán el tratamiento contable que les corresponda de acuerdo con los numerales que a continuación se señalan.

4.1. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es la entidad beneficiaria de la regalía y va a ser también la entidad beneficiaria del producto del proyecto

4.1.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía y del producto del proyecto debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, considerando los descuentos tributarios respectivos.

(…)

4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente

4.2.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor de los mismos, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto en su condición de agente retenedor. Para el efecto, la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad ejecutora del proyecto establecerán mecanismos mediante los cuales la entidad ejecutora del proyecto le informe a la entidad beneficiaria de la regalía sobre los activos, gastos y pasivos originados por la adquisición de bienes y servicios y por las retenciones tributarias practicadas.

La entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, registrará las retenciones tributarias a su cargo debitando la subcuenta 138490- Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE. Adicionalmente, si la entidad ejecutora del proyecto es de naturaleza pública, controlará la ejecución del proyecto en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos o gastos, o en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN cuando se trate de pasivos.

Cuando sean varias las entidades beneficiarias del producto del proyecto, cada una registrará su participación en los activos, pasivos o gastos, originados en la ejecución de los proyectos de inversión.

4.2.2. Giro de los recursos

(…)

Con la información del giro de los recursos, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si se giran a la entidad ejecutora del proyecto recursos distintos de los relacionados con las retenciones tributarias, la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si se giran recursos al proveedor de bienes y servicios, o la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si se giran recursos a la entidad ejecutora del proyecto por las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, y acreditará la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Cuando los recursos se giren a la entidad ejecutora del proyecto, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si los recursos son para el pago de las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, o la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN si los recursos son para fines distintos al pago de las retenciones tributarias. Posteriormente, con el pago de las obligaciones originadas por las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De igual forma, con el pago de obligaciones distintas de las originadas por las retenciones tributarias, la entidad ejecutora del proyecto debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, con base en la información que suministre la entidad ejecutora del proyecto, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Finalmente, la entidad ejecutora del proyecto disminuirá las cuentas de orden deudoras de control con el cierre del proyecto de inversión y las cuentas de orden acreedoras de control con el pago de las obligaciones a su cargo.

4.3. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto, sea pública o privada

4.3.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad ejecutora del proyecto, con independencia de que sea una entidad de gobierno o una empresa pública, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, considerando los descuentos tributarios respectivos.

(…)

4.3.2. Giro de los recursos

(…)

Con el recaudo de los recursos provenientes del SGR, la entidad ejecutora del proyecto debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos se giran a sus cuentas, o la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si los recursos se giran directamente al proveedor de bienes y servicios, y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, o la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se entienden como entidades beneficiarias de las regalías a las entidades territoriales o corporaciones autónomas regionales que reciben asignaciones o compensaciones de recursos del SGR, quienes en ocasiones redistribuyen los recursos asignados a otras entidades o empresas; son entidades beneficiarias del producto del proyecto las que se beneficiarán del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías; y son entidades ejecutoras aquellas designadas para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto.

Cuando las entidades beneficiarias redistribuyen recursos asignados por el SGR a otras entidades o empresas, públicas o privadas, deberán atender lo dispuesto en el numeral 3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión, situación que implícitamente conlleva a que la entidad que recibe la reasignación de los recursos será la entidad beneficiaria del producto obtenido del proyecto, lo cual implicará para las entidades intervinientes que respecto a la ejecución de los proyectos de inversión se aplique el numeral 4.3. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto, sea pública o privada, del Procedimiento.

De otra parte, cuando las entidades beneficiarias de las regalías, son quienes actuarán como ejecutoras del proyecto y también serás quienes se queden con el producto obtenido del proyecto, se aplicará lo estipulado en el numeral 4.1. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es la entidad beneficiaria de la regalía y va a ser también la entidad beneficiaria del producto del proyecto del Procedimiento.

Teniendo en cuenta lo anterior y en atención a que la Universidad indica que para algunos proyectos actúa como ejecutora y beneficiaria del producto del proyecto y en otros únicamente como ejecutora, se indican las siguientes aclaraciones respecto a los numerales del Procedimiento que debe aplicar y el registro contable que debe realizar por los anticipos que se entreguen a los proveedores de bienes y servicios.

- La Universidad actúa como ejecutora y beneficiaria del producto del proyecto

Como se indicó previamente, para que esta situación ocurra la entidad beneficiaria de la regalía debe efectuar la redistribución de los recursos a otra entidad o empresa, que para el caso sería la Universidad la entidad que recibe la reasignación de los recursos. Cuando se efectúe la redistribución, la Universidad deberá atender lo dispuesto en el numeral 3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión del Procedimiento.

Respecto a la ejecución de los proyectos de inversión, la Universidad aplicará el numeral 4.3. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto, sea pública o privada del Procedimiento.

De acuerdo con el numeral indicado, será la entidad ejecutora la obligada a reconocer como parte de su información financiera los activos, pasivos y gastos que se generen por la ejecución de los proyectos de inversión, razón por la cual cuando sean entregados recursos en calidad de anticipo a los proveedores de bienes y servicios, la Universidad reconocerá la entrega en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. Estos recursos se amortizarán de acuerdo con los bienes o servicios que sean recibidos por la entidad.
- La Universidad actúa como ejecutora

Cuando la Universidad actúa en esta situación, los hechos económicos relacionados con la ejecución de los proyectos de inversión serán reconocidos conforme a lo indicado en el numeral 4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente, será la entidad beneficiaria de la regalía la encargada de incorporar en su información financiera los activos, pasivos y gastos que se presenten en relación con los recursos del SGR.

Por su parte, la Universidad en calidad de ejecutora controla la ejecución del proyecto en las subcuentas de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos o gastos, o en la subcuenta 935501-Pasivos de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de pasivos. Adicionalmente, en su condición de agente retenedor, deberá registrar como parte de su información financiera las retenciones tributarias a su cargo, debitando la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando se giren recursos en calidad de anticipo a los proveedores de bienes y servicios, la entidad beneficiaria de la regalía reconocerá la entrega en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. Por su parte, la Universidad como ejecutora del proyecto registrará, para efectos del control que debe efectuar al proyecto, el valor de los recursos entregados a los proveedores debitando la subcuenta 835510-Activos de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y acreditando la subcuenta 891516-Ejecución de proyectos de inversión de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Estos recursos se disminuirán de acuerdo con los bienes o servicios que sean recibidos.

***

CONCEPTO No. 20251100041071 DEL 28-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos de los proyectos de inversión recibidos del Sistema General de Regalías cuando la entidad beneficiaria es distinta a la entidad ejecutora.

Señores
ALCALDÍA MUNICIPAL DE ROBERTO PAYAN
Roberto Payan, Nariño

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20251100045732 del 16 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Respetuosamente solicitamos orientación contable para el registro de los proyectos en los que el Municipio participa, provenientes recursos del Sistema General de Regalías aprobados en OCAD PAZ y REGIONALES, en los cuales el Municipio es beneficiario pero para la ejecución de los mismos se designó un fondo Mixto, esto en cuanto a las etapas de designación y aprobación de proyecto, proceso contractual y pagos, teniendo en cuenta que para efectos contables los fondos mixtos no nos reportan la información de ejecución pagos y avance del proyecto, que registros debemos realizar y en qué momento y con que soportes debemos proceder en nuestra contabilidad".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"Para efectos del presente Procedimiento contable, se entenderá como entidad beneficiaria de la regalía, la entidad territorial (departamento, municipio o distrito) y la corporación autónoma regional, que recibe asignaciones o compensaciones de recursos del SGR; en el caso de los municipios ribereños del Río Grande de la Magdalena y Canal del Dique, la entidad beneficiaria de la regalía será Cormagdalena.

Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(…)

4. EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN Y GIRO DE RECURSOS

Los proyectos de inversión pueden ser ejecutados por una entidad que a su vez es beneficiaria de la regalía o por una entidad distinta de esta última. Así mismo, el producto del proyecto, en algunos casos, puede ser de la entidad o las entidades beneficiarias de la regalía, de la entidad ejecutora del proyecto (cuando es distinta de la entidad beneficiaria de la regalía) o, en otros casos, de una entidad que se establecerá posteriormente.

Para cada una de estas situaciones, las entidades involucradas en el proyecto de inversión atenderán las definiciones señaladas en este Procedimiento y, con base en ello, aplicarán el tratamiento contable que les corresponda de acuerdo con los numerales que a continuación se señalan.

(…)

4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente

4.2.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor de los mismos, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto en su condición de agente retenedor. Para el efecto, la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad ejecutora del proyecto establecerán mecanismos mediante los cuales la entidad ejecutora del proyecto le informe a la entidad beneficiaria de la regalía sobre los activos, gastos y pasivos originados por la adquisición de bienes y servicios y por las retenciones tributarias practicadas.

La entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, registrará las retenciones tributarias a su cargo debitando la subcuenta 138490- Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE. Adicionalmente, si la entidad ejecutora del proyecto es de naturaleza pública, controlará la ejecución del proyecto en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos o gastos, o en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN cuando se trate de pasivos.

Cuando sean varias las entidades beneficiarias del producto del proyecto, cada una registrará su participación en los activos, pasivos o gastos, originados en la ejecución de los proyectos de inversión.

4.2.2. Giro de los recursos

Con el giro de los recursos al proveedor de bienes y servicios o a la entidad ejecutora del proyecto, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 240316-Sistema General de Regalías de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS.

Con la información del giro de los recursos, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si se giran a la entidad ejecutora del proyecto recursos distintos de los relacionados con las retenciones tributarias, la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si se giran recursos al proveedor de bienes y servicios, o la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si se giran recursos a la entidad ejecutora del proyecto por las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, y acreditará la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Cuando los recursos se giren a la entidad ejecutora del proyecto, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si los recursos son para el pago de las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, o la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN si los recursos son para fines distintos al pago de las retenciones tributarias. Posteriormente, con el pago de las obligaciones originadas por las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De igual forma, con el pago de obligaciones distintas de las originadas por las retenciones tributarias, la entidad ejecutora del proyecto debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, con base en la información que suministre la entidad ejecutora del proyecto, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Finalmente, la entidad ejecutora del proyecto disminuirá las cuentas de orden deudoras de control con el cierre del proyecto de inversión y las cuentas de orden acreedoras de control con el pago de las obligaciones a su cargo.

(…)

15.FLUJO DE INFORMACIÓN

Las entidades que participan en la liquidación, recaudo, transferencia, distribución, redistribución y administración de las regalías, así como en la ejecución de proyectos de inversión y gastos del SGR, implementarán procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el municipio como beneficiario del Sistema General de Regalías de recursos para proyectos de inversión deberá atender al Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno para el reconocimiento de todos los hechos económicos que le sean aplicables.

En atención a la situación planteada, en la cual el ejecutor es una entidad diferente al municipio, le corresponderá a esta entidad territorial aplicar el tratamiento contable indicado en el numeral 4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente, para lo cual la entidad como beneficiaria de la regalía establecerá junto con la entidad ejecutora mecanismos o procedimientos mediante los cuales la entidad ejecutora del proyecto le informe a la entidad beneficiaria de la regalía sobre los activos, gastos y pasivos originados por la adquisición de bienes y servicios y por las retenciones tributarias practicadas.

Es de aclarar que al indicar la palabra mecanismos, se incluyen, pero no se limitan, a los informes, los soportes y la demás información requerida, así como la periodicidad y estructura de estos documentos, todo enfocado en que el procedimiento escogido garantice el adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos por parte de la entidad beneficiaria de la regalía.

Una vez los mecanismos o procedimientos de flujos de información sean definidos, la entidad beneficiaria de la regalía reconocerá conforme a la ejecución de los proyectos de inversión los activos, pasivos, ingresos y gastos que correspondan , para lo cual registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor de los mismos, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto en su condición de agente retenedor.

Cuando se efectúe el giro de los recursos del SGR, el municipio, como entidad beneficiaria, debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si se giran a la entidad ejecutora del proyecto recursos distintos de los relacionados con las retenciones tributarias, la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si se giran recursos al proveedor de bienes y servicios, o la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si se giran recursos a la entidad ejecutora del proyecto por las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, y acreditará la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

En el caso de que los recursos sean girados a la entidad ejecutora, cuando esta informe sobre el pago de las obligaciones distintas de las originadas por las retenciones tributarias, el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001171 del 21-01-2025
20251100016981 del 07-05-2025
20251100017171 del 08-05-2025
20251100034781 del 01-09-2025

3.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL MANEJO DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD

CONCEPTO No. 20251100033771 DEL 29-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del sistema general de seguridad social en salud
	SUBTEMA	Registro contable del proceso de compensación de los recursos de cotizaciones recibidas por la ADRES

Doctora
TULIA XIMENA DIAZ ROMERO
Coordinadora GIT Contabilidad
Fondo de Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010034742 del 17 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

"Teniendo en cuenta que los entes de control están realizando una verificación meticulosa frente a los recursos de la salud relacionados con la administración de las cotizaciones, es para la entidad muy importante asegurar la correcta dinámica contable para dicho proceso, teniendo en cuenta que la titularidad de la cuenta maestra de recaudo es de la ADRES.

Por lo anterior agradecemos nos indiquen los lineamientos sobre el control que la entidad debe realizar a las cotizaciones administradas por ADRES y la dinámica contable que se debe asegurar siendo una entidad adaptada en salud de acuerdo al Decreto 780 de 2016, con el fin de tener el control especialmente de las cotizaciones recibidas y los saldos que van quedando glosados como cotizaciones sin compensar que son generados como consecuencia de los procesos de compensación y el resultado aprobado por ADRES en el FORMULARIO RESULTADO PROCESO DE COMPENSANCIÓN.

Todo lo anterior teniendo en cuenta que ADRES tiene a su cargo la titularidad de las cuentas maestras de recaudo y el Fondo el control de los recursos por lo tanto debe

tener el control y seguimiento de los recursos de cotizaciones hasta la aprobación de los procesos de compensación".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996 por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial Adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la Materia, señala:

"ARTÍCULO 4º. Funciones de la Contaduría General de la Nación. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

m. Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

n. La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

El Decreto 489 de 1996, por el cual se autoriza a unos Fondos del sector público, para continuar prestando servicios de salud en los términos del Capítulo II del Decreto 1890 de 1995, establece:

"Artículo 1. Autorizar a los Fondos del sector público que a continuación se relacionan, para que continúen prestando servicios de salud o amparen a sus afiliados en los riesgos de enfermedad general y maternidad, como entidades adaptadas al Sistema General de Seguridad Social en Salud, en los términos del Capítulo II del Decreto 1890 de 1995:

(…)

3. Fondo de Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia, con domicilio en la ciudad de Santafé de Bogotá, D.C." (Subrayado fuera del texto)

El Decreto 780 de 2016 por medio por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, establece:

"PARTE 5 REGLAS PARA ASEGURADORES Y PRESTADORES DE SERVICIOS DE SALUD

(…)

TÍTULO 2 ASEGURADORES

(…)

Capítulo 3 Autorización de funcionamiento y habilitación de las entidades responsables de la operación del aseguramiento en salud.

Sección 1. Disposiciones generales.
Artículo 2.5.2.3.1.1. Objeto. El presente Capítulo tiene por objetivo definir los requisitos para obtener la autorización de funcionamiento, las condiciones de habilitación y las condiciones de permanencia que deben cumplir las Entidades Promotoras de Salud (EPS) y las entidades adaptadas al Sistema, en adelante las entidades responsables de la operación del aseguramiento en salud.

Artículo 2.5.2.3.1.2. Ámbito de aplicación. Las normas contenidas en el presente Capítulo aplican a las personas jurídicas interesadas en operar el aseguramiento en salud y administrar los recursos destinados a garantizar los derechos de la población afiliada en el marco del Sistema General de Seguridad Social en Salud, a las Entidades Promotoras de Salud (EPS), a las organizaciones de economía solidaria vigiladas por la Superintendencia Nacional de Salud que se encuentran autorizadas para operar el aseguramiento en salud, a las cajas de compensación familiar que operan los regímenes contributivo y/o subsidiado, independiente de su naturaleza jurídica, a las entidades adaptadas al Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS), y a la Superintendencia Nacional de Salud.

(…)

TÍTULO 4 Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (ADRES) (Adicionado Artículo 2° Decreto 2265 de 2017)

(…)

Capítulo 2 Recursos administrados por la ADRES (Adicionado Artículo 2° Decreto 2265 de 2017)

(…)

Artículo 2.6.4.2.1.5. Identificación del recaudo de cotizaciones. La ADRES con base en la información reportada por los operadores de información de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes -PILA-y por los operadores financieros de información, efectuará periódicamente la identificación del ingreso de cada una de las cuentas bancarias maestras de recaudo de cotizaciones.

Con base en la información reportada por los operadores de información de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes -PILA-y por los operadores financieros, la ADRES entregará un reporte mensual a cada EPS y EOC con la información del recaudo de las cotizaciones, la devolución de aportes, cuando a ello hubiere lugar y los resultados de los procesos de compensación del mes anterior.

Las EPS y demás EOC deberán realizar la revisión del reporte entregado e informar a la ADRES las inconsistencias que llegaren a identificar en los siguientes cinco (5) días hábiles. En todo caso, las EPS y demás EOC deberán realizar la gestión necesaria para lograr la compensación de las cotizaciones que no hayan sido compensadas, para lo cual tendrán un término de doce (12) meses a partir de la fecha del recaudo, superado este término tales recursos harán unidad de caja con los recursos de la ADRES" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del sistema general de seguridad social en salud del marco normativo para entidades de gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, establece:

"1. ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS DEL RÉGIMEN CONTRIBUTIVO

En este numeral se desarrollan los registros contables de los hechos económicos relacionados con el recaudo de las cotizaciones, el proceso de compensación, el proceso de conciliación de la cuenta maestra de recaudo de cotizaciones, los rendimientos financieros de la cuenta maestra de recaudo y los gastos por gestión de la EPS o la Entidad Obligada a Compensar (EOC), las licencias de maternidad y paternidad, la devolución de cotizaciones y los reintegros.

(…)

1.2. Proceso de compensación

Tomando como referencia la información de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes (PILA) y de la Base de Datos Única de Afiliados (BDUA) del SGSSS, se efectúa el proceso de compensación. En dicho proceso se determinan las obligaciones y los gastos de la ADRES, así como los derechos e ingresos de la EPS o la EOC, y se realizan los descuentos a que haya lugar.

A continuación, se definen los registros contables del proceso de compensación:

1.2.1. Unidad de pago por capitación del régimen contributivo (UPC-C), incapacidades por enfermedad general y actividades de promoción de la salud y prevención de la enfermedad

Con base en el proceso de compensación, la ADRES registrará el valor de las UPC-C, las incapacidades por enfermedad general y las actividades de promoción de la salud y prevención de la enfermedad del régimen contributivo, debitando la subcuenta 512201-Unidad de pago por capitación (UPC), incapacidades por enfermedad general y actividades de promoción de la salud y prevención de la enfermedad del régimen contributivo de la cuenta 5122-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditando la subcuenta 241001-Unidad de pago por capitación (UPC), incapacidades por enfermedad general y actividades de promoción de la salud y prevención de la enfermedad del régimen contributivo de la cuenta 2410-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD. Por su parte, la EPS o la EOC debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4311-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

Ahora bien, en caso de que se presenten correcciones por un mayor valor de la UPC-C, la ADRES ajustará la obligación y el gasto y la EPS o EOC ajustará el derecho y el ingreso, para lo cual se efectuarán los registros contables señalados en el párrafo anterior, por el valor del ajuste.

1.2.2. Descuentos del resultado del proceso de compensación

Cuando del resultado del proceso de compensación la ADRES realice descuentos por conceptos, tales como reintegros o abono a compra de cartera, la EPS o la EOC realizará los registros de la cancelación de las cuentas por pagar y disminuirá el valor del derecho a cobrar a la ADRES como resultado del proceso de compensación. Por su parte, la ADRES realizará los registros de cancelación de las cuentas por cobrar y disminuirá la obligación a pagar a la EPS o la EOC como resultado del proceso de compensación.

1.2.3. Pago de las obligaciones

Terminado el proceso de compensación y una vez realizados los anteriores descuentos, con el pago de las obligaciones a la EPS o EOC, la ADRES debitará la subcuenta 241001-Unidad de pago por capitación (UPC), incapacidades por enfermedad general y actividades de promoción de la salud y prevención de la enfermedad del régimen contributivo de la cuenta 2410-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la EPS o la EOC debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que

corresponda de la cuenta 1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

(…)

1.3. Proceso de conciliación de la cuenta maestra de recaudo de cotizaciones

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, la EPS o la EOC y la ADRES realizan el proceso de conciliación de la cuenta maestra de recaudo de cotizaciones con el fin de determinar el valor de las cotizaciones no compensadas y los intereses de mora de las cotizaciones. Las cotizaciones que no sea posible cruzar con la BDUA del SGSSS se denominan cotizaciones no compensadas y los recursos correspondientes a estas son de la ADRES como resultado del proceso de conciliación.

A continuación, se definen los registros contables del proceso de conciliación:

1.3.1. Cotizaciones no compensadas

Con el proceso de conciliación, la ADRES reclasificará los recursos de las cotizaciones no compensadas de la cuenta maestra de recaudo a la cuenta bancaria que corresponda" (Subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a la consulta, es preciso señalar que, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación, como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, frente a la inquietud planteada en la consulta, se aclara que la Contaduría General de la Nación no tiene competencia para pronunciarse sobre procesos administrativos relacionados con lineamientos de control sobre valores no compensados por parte de Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (ADRES).

Hecha la precisión anterior, el Decreto 489 de 1996 autorizó al Fondo de Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia continuar la prestación de servicios de salud a sus afiliados como una entidad adaptada al Sistema General de Seguridad Social en Salud.

Por su parte, el artículo 2.5.2.3.1.1. del capítulo 3 del Título 2 de la Parte 5 del Decreto 780 de 2016 indica que, para efectos del capítulo, las entidades adaptadas al Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS) se consideran entidades responsables de la operación del aseguramiento en salud al igual que las Entidades Promotoras de

Salud (EPS) respecto a las condiciones de habilitación, funcionamiento y permanencia; y el artículo 2.5.2.3.1.2. del mismo capítulo, establece que, las entidades adaptadas al SGSSS están bajo el ámbito de aplicación de las normas para operar el aseguramiento en salud y administrar los recursos destinados a garantizar los derechos de la población afiliada en el marco del SGSSS al igual de las EPS.

El artículo 2.6.4.2.1.5. del capítulo 2 del Título 4 de la Parte 5 del Decreto 780 de 2016 establece que, con base en la información reportada por los operadores de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes (PILA) y los operadores financieros, la ADRES entregará un reporte mensual a cada EPS y Entidades Obligadas a Compensar (EOC) con la información del recaudo de las cotizaciones, la devolución de aportes, cuando a ello hubiere lugar y los resultados de los procesos de compensación del mes anterior; y frente a inconsistencias que identifiquen en los reportes, las EPS y EOC deberán informar a la ADRES y realizar la gestión necesaria para lograr la compensación de las cotizaciones que no hayan sido compensadas en un plazo no superior a doce (12) meses desde la fecha del recaudo, superado el término, tales recursos harán parte de la unidad de caja con los recursos de la ADRES.

Por consiguiente, el Fondo de Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia, como entidad adaptada al SGSSS y de acuerdo con lo establecido en el Decreto 780 de 2016, se rige por las mismas normas para operar el aseguramiento en salud y administrar recursos para garantizar los derechos de la población afiliada que las EPS, por ende, frente al reconocimiento contable de las cotizaciones recibidas y las cotizaciones sin compensar de la consulta, el Fondo debe seguir lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del sistema general de seguridad social, en donde se desarrollan los registros contables relacionados con el recaudo de las cotizaciones, el proceso de compensación y el proceso de conciliación de la cuenta maestra de recaudo de cotizaciones.

En este sentido, con base en el proceso de compensación, la ADRES registrará el valor de las UPC-C, las incapacidades por enfermedad general y las actividades de promoción de la salud y prevención de la enfermedad del régimen contributivo, debitando la subcuenta 512201-Unidad de pago por capitación (UPC), incapacidades por enfermedad general y actividades de promoción de la salud y prevención de la enfermedad del régimen contributivo de la cuenta 5122-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditando la subcuenta 241001-Unidad de pago por capitación (UPC), incapacidades por enfermedad general y actividades de promoción de la salud y prevención de la enfermedad del régimen contributivo de la cuenta 2410-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

Por su parte, el Fondo de Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD

SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4311-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

En los casos que se presenten correcciones por un mayor valor de la UPC-C, la ADRES ajustará la obligación y el gasto y el Fondo ajustará el derecho y el ingreso, para lo cual se efectuarán los registros contables señalados en los párrafos anteriores, por el valor del ajuste y cuando del resultado del proceso de compensación la ADRES realice descuentos por conceptos tales como reintegros o abono a compra de cartera, el Fondo realizará los registros de cancelación de las cuentas por pagar y disminuirá el derecho a cobrar a la ADRES; por su parte, la ADRES, realizará los registros de cancelación de la cuenta por cobrar y disminuirá la obligación a pagar al Fondo.

Terminado el proceso de compensación con el pago de las obligaciones a la EPS o EOC, la ADRES debitará la subcuenta 241001-Unidad de pago por capitación (UPC), incapacidades por enfermedad general y actividades de promoción de la salud y prevención de la enfermedad del régimen contributivo de la cuenta 2410-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por su parte, el Fondo debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

Respecto a las cotizaciones no compensadas, las disposiciones legales indican que la EPS o EOC y la ADRES realizan el proceso de conciliación de la cuenta maestra con el fin de determinar el valor de las cotizaciones no compensadas y los intereses de mora de las cotizaciones. Las cotizaciones que como resultado del proceso de conciliación no sea posible cruzar con la BDUA del SGSSS se denominan cotizaciones no compensadas y los recursos correspondientes a estas son de la ADRES, por lo cual, reclasificará estos recursos de la cuenta maestra de recaudo a la cuenta bancaria que corresponda.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001191 del 22-01-2025

3.8 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS QUE EL FONDO ÚNICO DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES TRANSFIERE A LOS OPERADORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE TELEVISIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.9 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

CONCEPTO No. 20251100000341 DEL 10-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenio interadministrativo entre el Área Metropolitana del Valle de Aburrá y el municipio de Envigado

Doctor
WALTER ALBERTO BUSTAMANTE LONDOÑO
Director Financiero Técnico y Contable
Municipio de Envigado
Envigado, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010062092 del 02 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta radicada con el Nº 20240010062092 del 02 de diciembre de 2024, se señala:

"Desde el Municipio de Envigado, solicitamos que por favor nos aclaren la contabilización que debe realizarse en ambas entidades, Municipio de Envigado – Área Metropolitana, con ocasión de la ejecución del convenio del asunto. Para el Municipio de Envigado, este convenio se contabiliza de la siguiente forma:

1. Con la recepción del dinero entregado por parte del ÁREA METROPOLITANA:

Db – 1110XX – Bancos
Cr – 290201 – En administración

2. Con la ejecución de los recursos entregados en administración, el Municipio de Envigado afecta las subcuentas del grupo 55 – Gasto público social relacionas con el medio ambiente (5508) contra la cuenta por pagar respectiva.
3. Y cuando realizamos el proceso de legalización de los recursos recibidos realizamos la siguiente contabilización:

Db – 290201 – En administración
Cr – 442802 – Para proyectos de inversión

En nuestra interpretación del convenio, el municipio de Envigado es quien debe registrar el gasto publico social. Sin embargo, el ÁREA METROPOLITANA aduce que son ellos quienes deben tener el registro del gasto público social, en este sentido, no realizan registro de gastos por transferencia que sea concurrente al registro que realiza el municipio de Envigado en el punto

3. Es decir, que el ÁREA METROPOLITANA reconoce un gasto publico social y no un gasto por transferencia. De acuerdo con lo expuesto anteriormente, solicito que por favor nos ayuden indicándonos cual sería la contabilización correcta de este convenio en ambas entidades."

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 211 de 2021, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos." (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificadas mediante las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a

suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos de transferencias los activos, monetarios o no monetarios, que se entreguen a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos de transferencias la asunción y condonación de obligaciones, de otras entidades de gobierno.

(…)

4. Los gastos de transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no

se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(…)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(…)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos.

(…)

1.3.3. Devolución de transferencias

25. Cuando la entidad esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

26. En caso de que la entidad esté obligada a devolver activos no monetarios, estos se darán de baja en cuentas cuando se pierda el control sobre los activos.

27. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por pagar o del activo no monetario afectará el resultado del periodo.

28. Si la devolución no se origina por una transferencia condicionada, el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario afectará el resultado del periodo.” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-

FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (…) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(…)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación; las entidades públicas realizan convenios interadministrativos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, corresponde a las entidades

que hagan parte del acto jurídico evaluar los casos concretos o particulares, la identificación de las intenciones y voluntades de las partes, con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que pueden darse a los convenios administrativos o interadministrativos.
1. Tratamiento contable de convenios donde haya una transferencia.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, se identifica que en dicho acto se entregan o reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido.

Si la entidad recibe activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por el contrario, si la entidad entrega activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de gastos de transferencias y subvenciones.

Las transferencias pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

1.1. Tratamiento contable de transferencias condicionadas.

Las transferencias condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y

b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

-Surgimiento de la obligación y el derecho exigible.

Cuando surja la obligación del Área Metropolitana del Valle de Aburrá con el municipio de Envigado esta debitará la subcuenta 198605- Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el

municipio de Envigado debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002- Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990- OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

-Giro de los recursos

Cuando el Área Metropolitana del Valle de Aburrá giré los recursos al municipio de Envigado esta debitará la respectiva subcuenta de la cuenta 2403- TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, Cuando el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, de acuerdo con las cláusulas y condiciones contractuales pactadas.

-Ejecución de la obligación de desempeño

Con el avance reportado por el municipio de Envigado del cumplimiento de la obligación de desempeño, el Área Metropolitana del Valle de Aburrá debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198605- Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDO, según la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el municipio.

Por su parte, el municipio debitará la subcuenta 299002- Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990- OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

2.2. Tratamiento contable de transferencias no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por transferencias no condicionadas, aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Las transferencias no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la entidad receptora. Por ejemplo, la transferencia a título gratuito de un lote o de recursos monetarios sin establecer un uso específico del activo que se transfiere.

Las transferencias con restricciones son aquellas en las que se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la

entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó.

-Surgimiento de la obligación y el derecho exigible.

Cuando surja la obligación del Área Metropolitana del Valle de Aburrá con el municipio de Envigado esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta 133712- Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

-Giro de la transferencia

Con el giro de la transferencia del Área Metropolitana del Valle de Aburrá al municipio de Envigado esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

2. Reconocimiento de los convenios donde se entregan recursos en administración a otras entidades contables públicas.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. Dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actúa como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final

del convenio o contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Bajo este contexto, si el área Metropolitana del Valle de Aburrá y el municipio de Envigado concluyen que el convenio objeto de consulta cumple con los criterios de recursos que se entregan y reciben en administración aplicarán para el reconocimiento de los convenios mencionados en su consulta el numeral 3. del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

-Recepción de los recursos:

Cuando el Área Metropolitana del Valle de Aburrá giré los recursos al municipio de Envigado esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución de los recursos

El Área Metropolitana del Valle de Aburrá como entidad que controla los recursos entregados en administración debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN una vez el Municipio de Envigado, informe sobre la gestión realizada con los recursos. Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos

El Área Metropolitana del Valle de Aburrá reconocerá los rendimientos financieros generados debitando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

-Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, el Área Metropolitana del Vale de Aburrá, como entidad que controla los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. Otros aspectos fundamentales a evaluar

Cuando en el acto jurídico objeto de análisis se encuentren elementos que cumplan con varios de los tratamientos contables descritos anteriormente y por ello se dificulte identificar el tratamiento contable, las entidades que hagan parte del acto jurídico, atendiendo a los criterios establecidos para el marco normativo contable aplicable a cada una de estas, deberán evaluar a fin de establecer el o los tratamientos contables que mejor reflejen la realidad económica del acto jurídico, y adicionalmente, que se garantice un adecuado flujo de información para el reconocimiento de los hechos.

Así, por ejemplo, si se celebra un convenio interadministrativo entre dos entidades en el cual se pacta que los recursos entregados deben destinarse a una finalidad particular y, si no se cumple dicha finalidad, deben devolverse a la entidad que los entregó, y no se tiene claro si se trata de una transferencia condicionada o un recurso en administración, deberán evaluarse, entre otros, los siguientes aspectos:

a. ¿Con el acto jurídico se busca transferir recursos sin contraprestación o solo se busca que la entidad receptora los ejecute?

En caso de que se busque transferir recursos sin contraprestación se atenderá lo señalado en el numeral 1. Tratamiento contable de convenios donde haya una transferencia, del presente concepto. Por el contrario, si solo se trata de la ejecución de los recursos, su tratamiento será el establecido en el numeral 2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

b. ¿Qué entidad obtiene el potencial de servicio o los beneficios económicos asociados a los recursos involucrados y su aplicación o ejecución?

Si se establece que solo la entidad que recibe los recursos obtiene el potencial de servicio o los beneficios económicos derivados de dichos recursos, se atenderá a lo establecido en el numeral 1. Tratamiento contable de convenios donde haya una

transferencia, del presente concepto. Por el contrario, si se establece que solo la entidad que entrega los recursos obtiene el potencial de servicio o los beneficios económicos, se tratará conforme al numeral 2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

c. ¿Qué entidad asume los riesgos significativos asociados a los recursos involucrados?

Si se establece que solo la entidad que recibe los recursos asume los riesgos significativos de dichos recursos, deberá tratarse atendiendo a lo establecido en el numeral 1. Tratamiento contable de convenios donde haya una transferencia, del presente concepto. Por el contrario, si se establece que solo la entidad que entrega los recursos asume los riesgos significativos de dichos recursos, se tratará conforme a lo señalado en el numeral 2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

En todos los posibles tratamientos contables que puedan darse a los convenios administrativos o interadministrativos, se recomienda que haya un adecuado flujo de información hacia el área contable y financiera desde las áreas fuente de la información, principalmente las áreas encargadas de la asesoría jurídica, la contratación y la ejecución del convenio o contrato; así como entre la partes que celebran los convenios administrativos e interadministrativos, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

***

CONCEPTO No. 20251120001561 DEL 28-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados en administración por parte del Ministerio de Transporte al Patrimonio Autónomo 'Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico – FOPAT'

Doctora
ANGELA MARÍA PANTOJA MORALES
Subdirectora Administrativa y Financiera
Ministerio de Transporte
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010067662 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El artículo 33 de la Ley 2169 de 2021, modificado por el artículo 253 de la Ley 2294 de 2023, creó el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico - FOPAT, señalando que: "Créese el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico como un patrimonio autónomo constituido mediante un contrato de fiducia mercantil celebrado por el Ministerio de Transporte. El régimen de contratación y administración de los recursos se regirá por el derecho privado.

El objeto del Fondo será recibir y administrar los recursos que lo conforman, así como articular, focalizar y financiar la ejecución de planes, programas y proyectos del sector transporte y tendrá las siguientes fuentes generales de financiación: i) aportes a cualquier título de la Nación de acuerdo con el marco de gasto del sector y el Marco Fiscal de Mediano Plazo; ii) aportes a cualquier título de las entidades territoriales; iii) recursos de cooperación nacional o internacional no reembolsable; iv) donaciones; y v) los demás recursos que obtenga o que se le asignen a cualquier título. Los recursos de las diferentes fuentes de financiación serán distribuidos entre las subcuentas específicas que se creen para su administración de acuerdo con el reglamento que el Ministerio establezca para el Fondo cuenta.

(…)

En cumplimiento de lo anterior, el Ministerio de Trasporte suscribió con Fiduciaria Popular S.A., el contrato 1064 de 2024, el cual contiene las siguientes cláusulas: "CLÁUSULA PRIMERA. – OBJETO: "CELEBRAR UN CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL PARA CONSTITUIR Y ADMINISTRAR UN PATRIMONIO AUTÓNOMO POR MEDIO DEL CUAL SE IMPLEMENTE EL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DE ASCENSO TECNOLÓGICO DEL QUE TRATA EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY 2169 DE 2021 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 253 LEY 2294 DE 2023".

(…)

Así las cosas, y con el propósito de garantizar el adecuado registro de las operaciones realizadas a través del patrimonio autónomo constituido para la administración de los recursos del Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico-FOPAT; se consulta:

1. Cuál es el tratamiento contable que el Ministerio de Transporte debe dar a las transferencias de recursos al patrimonio autónomo; la realización de pagos a terceros por parte este último y las retenciones tributarias y contractuales respectivas; los rendimientos financieros obtenidos por la existencia de recursos en las cuentas bancarias; los gastos financieros, las inversiones realizadas por el patrimonio autónomo con los excedentes de liquidez y las utilidades o pérdidas obtenidas derivadas de estas inversiones y la comisión de administración .

2. Si con la creación de este Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico, se debe tener asignado código institucional por la Contaduría General de la Nación. (El contrato con objeto "CELEBRAR UN CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL PARA CONSTITUIR Y ADMINISTRAR UN PATRIMONIO AUTÓNOMO POR MEDIO DEL CUAL SE IMPLEMENTE EL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DE ASCENSO TECNOLÓGICO DEL QUE TRATA EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY 2169 DE 2021 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 253 LEY 2294 DE 2023", se llevó a cabo con Fiduciaria Popular)".

CONSIDERACIONES

La Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

(…)

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con

independencia de quesean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (Subrayado fuera del texto).

Entre tanto, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-

FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (…) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(…)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

3.4. Comisiones

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la entidad que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (…) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(…)

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, (…).

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico – FOPAT, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Así las cosas, se informa que la CGN bajo la solicitud de este concepto, inició el trámite de asignación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno al FOPAT, proceso que una vez se finalice, será debidamente informado para el inicio de operaciones contables del patrimonio autónomo.

Dado que el Ministerio de Transporte corresponde a una entidad sujeta a lo dispuesto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es la entidad que entrega los recursos y la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo FOPAT, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

En el momento en que los dineros sean trasladados al patrimonio autónomo, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos por el patrimonio autónomo

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración corresponderán a un ingreso para el Ministerio, para lo cual, debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Comisiones pagadas al patrimonio autónomo

El Ministerio registrará las comisiones cobradas por la fiduciaria debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Cuando se efectúe el pago de estas, se debitará la 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Al efectuarse el pago de las comisiones a la fiduciaria, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Para lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información.

En la página web de la CGN, se encuentra publicado el Procedimiento citado, el cual se puede consultar siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí

encontrará tanto el Marco Conceptual, como las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

***

CONCEPTO No. 20251100003661 DEL 18-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los pagos de predios realizados en nombre de la Agencia Nacional de Tierras con recursos recibidos en administración.

Doctor
JUAN JOSÉ DUQUE LISCANO
Gerente y Apoderado General Consorcio Fondo Colombia en Paz 2019
Vocero y Administrador del PA-FCP
Fondo Colombia en Paz
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20240010059412 del 20 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Mediante el decreto 691 de 2017 se crea el Fondo Colombia en Paz (FCP) como un patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de la Presidencia de la Republica – DAPRE, sin estructura administrativa propia, administrado por una o varias sociedades fiduciarias públicas.

Objeto del FCP. El Fondo Colombia en Paz tiene por objeto ser el principal instrumento para la administración, coordinación, articulación, focalización y ejecución de las diferentes fuentes de recursos para realizar las acciones necesarias para la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera, conforme al Plan Marco de Implementación del mismo y al componente específico para la paz del Plan Plurianual de Inversiones de los Planes Nacionales de Desarrollo previsto en el Acto Legislativo 1 de 2016, así como el proceso de reincorporación de las Farc-EP a la vida civil, y otras acciones de posconflicto. Este fondo tiene como función, además, articular la cooperación internacional y la participación y aportes privados y públicos que se reciben a través de diferentes fuentes.

Para el desarrollo de su objeto, el FCP puede:

1. Crear las subcuentas que se requieran para el desarrollo de su objeto.
2. Articular los demás fondos creados o que se creen con el propósito de canalizar y coordinar los recursos necesarios para los usos e intervenciones dirigidas a consolidar la paz.
3. Recibir aportes no reembolsables de fondos, personas, entes o entidades de cualquier naturaleza jurídica, nacionales, extranjeras o del derecho internacional, para el cumplimiento de su objeto.
4. Celebrar convenios y contratos para el cumplimiento de su objeto, incluyendo contratos de fiducia mercantil.
5. Las demás que se requieran para el cabal cumplimiento de los objetivos del FCP.

Manejo contable del FCP. En lo que se refiere al manejo contable, el FCP fue clasificado como una Entidad de Gobierno; adicionalmente el día 11 de septiembre de 2018 se celebró una mesa de trabajo con participación de Fiduprevisora, Fiducoldex, el DAPRE y la CGN; en esta mesa la CGN resolvió que la información contable del Fondo Colombia en Paz -FCP debería consolidarse a través del código institucional 923272869 y que la entidad responsable de efectuar el reporte de información a través del CHIP es el FONDO COLOMBIA EN PAZ (923272869) independiente de la sociedad fiduciaria a través de la cual se administren sus recursos. En consecuencia, el FCP funciona como un ente económico independiente para el reporte de información contable a la CGN.

Funcionamiento del Fondo. El FCP está conformado por diferentes subcuentas a través de la cuales se ejecutan recursos por instrucción de diferentes entidades que participan en la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera; una de estas subcuentas es la Subcuenta ANT del Fondo Colombia en Paz la cual tiene por objeto destinar recursos financieros y técnicos para apoyar procesos relacionados con el ordenamiento social de la propiedad rural y el uso del suelo en el marco de la Reforma Rural Integral. En esta subcuenta se manejan recursos que provienen de dos fuentes a saber:

1. Recursos del Presupuesto General de la Nación.

Corresponde a recursos que son asignados directamente al Fondo Colombia en Paz y girados a este por la Dirección del Tesoro Nacional – DTN; estos recursos son ejecutados por el Fondo Colombia en Paz (FCP) en el cumplimiento de su objeto y para su contabilización el FCP registra un crédito en las cuentas del grupo 47 – OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES y lo reporta a la CGN como un saldo reciproco con la Dirección del Tesoro Nacional - DTN.

Pagos por instrucción de la Agencia Nacional de Tierras (Recursos PGN). Como parte de su objeto la Agencia Nacional de Tierras adquiere predios con el propósito de garantizar el acceso a la tierra para los campesinos que no la tienen; para ello la ANT desarrolla todas las gestiones de carácter técnico y legal para la compra de predios, y

le instruye al Fondo Colombia en Paz - FCP respecto de los desembolsos que este último debe hacer a favor de terceros vendedores de dichos predios.

Es importante indicar que el FCP no es quien adquiere los predios, sino que actúa como intermediario pagador entre el vendedor de los predios y la Agencia Nacional de Tierras quien adquiere los predios (Beneficiario Final) para el desarrollo de su objeto.

Así las cosas, cuando el FCP recibe instrucciones de pago por parte de la Agencia Nacional de Tierras; procede a desembolsar los recursos a favor del vendedor y registra en la contabilidad un débito a la subcuenta 542307 - BIENES ENTREGADOS SIN CONTRAPRESTACIÓN de la cuenta 5423 OTRAS TRANSFERENCIAS.

Reporte de Operaciones Reciprocas. En el entendido de que la Agencia Nacional de Tierras es el beneficiario final de los predios que se pagan con recursos del FCP, el Fondo Colombia en Paz reporta estos saldos (en la subcuenta 542307) como una Operación Reciproca con la Agencia Nacional de Tierras – ANT.

2. Recursos del Convenio 1217 de 2023.

Corresponde a recursos que fueron girados por la Agencia Nacional de Tierras en virtud del Convenio 1217 de 2023; este Convenio tiene por objeto aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros entre el Fondo Colombia en Paz y la Agencia Nacional de Tierras, para que a través de la subcuenta ANT, como parte de la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera se realicen actividades destinadas a la adquisición de predios para personas en proceso de reincorporación y comunidades étnicas y campesinas en los municipios PDET, en el marco de la Reforma Rural Integral. Estos recursos se reconocen en la contabilidad del Fondo Colombia en Paz registrando un crédito en la subcuenta 290201 – EN ADMINISTRACIÓN de la cuenta 2902 – RECIBIDOS EN ADMINISTRACION.

Pagos por instrucción de la Agencia Nacional de Tierras (Convenio 1217 de 2023). La Agencia Nacional de Tierras desarrolla todas las gestiones de carácter técnico y legal para la compra de predios, y le instruye al Fondo Colombia en Paz - FCP respecto de los desembolsos que este último debe hacer a favor de terceros vendedores de dichos predios.
Es importante indicar que el FCP no es quien adquiere los predios, sino que actúa como intermediario pagador entre el vendedor de los predios y la Agencia Nacional de Tierras quien adquiere los predios (Beneficiario Final) para el desarrollo de su objeto.

Así las cosas, cuando el FCP recibe instrucciones de pago (con recursos del Convenio 1217 de 2023) por parte de la Agencia Nacional de Tierras; procede a desembolsar los recursos a favor del vendedor y registra en la contabilidad un débito en la subcuenta 290201 – EN ADMINISTRACIÓN de la cuenta 2902 – RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACION.

Reporte de Operaciones Reciprocas. Teniendo en cuenta que la Agencia Nacional de Tierras entregó para su administración estos recursos al FCP, el Fondo Colombia en Paz reporta estos saldos (en la subcuenta 290201) como una Operación Reciproca con la Agencia Nacional de Tierras.

Teniendo en cuenta lo expuesto, solicito a usted indicarnos si es correcto el registro contable y el reporte de saldos recíprocos que viene realizando el Fondo Colombia en Paz en relación a las operaciones en las cuales el Fondo interviene para pagar los bienes (predios) que adquiere la Agencia Nacional de Tierras – ANT, tanto cuando los pagos se realizan con recursos del Presupuesto General de la Nación como también cuando se hacen con recursos del Convenio 1217 de 2023".

CONSIDERACIONES

El Decreto 691 de 2016, por el cual se sustituye el Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto por el "Fondo Colombia en Paz (FCP)" y se reglamenta su funcionamiento", señala:

"CONSIDERANDO:

(…)

Que el artículo 116 de la Ley 1769 de 2015 creó el Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto, con el fin de financiar e invertir en proyectos de sostenibilidad ambiental y/o desarrollo rural en zonas con brechas de desarrollo donde el Estado requiera incrementar su presencia.

(…)

DECRETA:

(…)

ARTÍCULO 1°. Naturaleza del Fondo. Sustitúyase el 'Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto', creado por el artículo 116 de la Ley 1769 de 2015 y modificado por el artículo 130 de la Ley 1815 de 2016, por el 'Fondo Colombia en Paz (FCP)', como un patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de Presidencia de la República, sin estructura administrativa propia, administrado por una o varias sociedades fiduciarias públicas.

Los actos, contratos y actuaciones del Fondo Colombia en Paz (FCP) se regirán por el derecho privado, observando, en todo caso, los principios de objetividad, moralidad, razonabilidad, transparencia, eficiencia y economía.

(…)

ARTÍCULO 6°. Ordenación del Gasto. La ordenación del gasto del FCP y sus subcuentas, estará a cargo del Director para el Posconflicto del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, o por el funcionario del Nivel Directivo que designe el Director del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República en desarrollo de lo establecido en el artículo 110 del Estatuto Orgánico del Presupuesto" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, la Resolución CGN No. 195 de 2021, señala:

"ARTÍCULO 1º. Modificar el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, el cual quedará así:

ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En

algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN

INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, de conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo Colombia en Paz (FCP), el cual sustituye al Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto, creado por el artículo 116 de la Ley 1769 de 2015, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN. Teniendo en cuenta que estos patrimonios autónomos corresponden a vehículos fiduciarios creados para la administración de los recursos que recibe en administración, la aplicación del RCP se sujeta al reconocimiento de los recursos recibidos en administración e informar sobre la gestión realizada con los mismos a la entidad que los controla.

Dado que en los artículos 1° y 6º del Decreto 691 de 2017 se establece que el FCP es un patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de Presidencia de la República (DAPRE) quien actúa como ordenador de gasto, es esta entidad la que controla los recursos entregados en administración y, por lo tanto, le corresponderá el reconocimiento de los recursos que le sean asignados al FCP en su información financiera. Así mismo, dado que con estos recursos se cancelan obligaciones generadas por la ANT en la adquisición de predios que serán entregados a los beneficiarios de acuerdo a su misionalidad, este hecho corresponde a una transferencia por asunción de deudas.

Aclarado lo anterior, en lo que concierne a los recursos recibidos por el patrimonio autónomo FCP, su tratamiento contable corresponderá a lo establecido en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

Cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, el DAPRE y la Agencia Nacional de Tierras (ANT) debitarán la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, dado que en ambos casos los recursos provienen del Presupuesto General de la Nación. A su vez, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

- Adquisición de predios por parte de la ANT

Cuando la Agencia Nacional de Tierras adquiera los predios para ser entregados en forma gratuita a los beneficiarios, una vez tenga el control de los mismos reconocerá un débito en la subcuenta 151002-Terrenos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

- Pagos por la adquisición de predios con los recursos entregados al patrimonio autónomo

Cuando el patrimonio autónomo FCP, como entidad que administra los recursos, informe sobre el pago a favor de los vendedores de los predios adquiridos, el DAPRE como entidad que controla los recursos y determina el pago de obligaciones generadas por la ANT en la adquisición de predios, debitará la subcuenta 542319-Transferencia

por asunción de deudas de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, la ANT cancela la deuda asumida con cargo a los recursos del PGN del DAPRE para lo cual debitará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 442821-Transferencias por asunción de deudas de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Cuando el pago se efectúe con los recursos entregados en administración al patrimonio autónomo FCP por parte de la ANT en virtud del convenio 1217 de 2023, la ANT debitará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.
Por su parte, con el giro de los recursos a los vendedores de los predios, en cualquiera de los casos mencionados, el patrimonio autónomo FCP debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De lo indicado anteriormente, se reportará como operación recíproca entre el patrimonio autónomo FCP, el DAPRE y la ANT, los saldos correspondientes a los recursos entregados y recibidos en administración, y entre el DAPRE y la ANT los saldos correspondientes a la transferencia por asunción de deudas. Por lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

***

CONCEPTO No. 20251100012451 DEL 27-03-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Procedimiento contable para el registro de las operaciones Interinstitucionales
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos de FOMPACARGA entregados a FOPAT.

Doctora
OLGA LUCÍA ORDUZ BUENO
Subdirección Administrativa y Financiera
Ministerio de Transporte
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010008172 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El artículo 33 de la Ley 2169 de 2021, modificado por el artículo 253 de la Ley 2294 de 2023, creó el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico-FOPAT, señalando que:

'Créese el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico como un patrimonio autónomo constituido mediante un contrato de fiducia mercantil celebrado por el Ministerio de Transporte. El régimen de contratación y administración de los recursos se regirá por el derecho privado.

El objeto del Fondo será recibir y administrar los recursos que lo conforman, así como articular, focalizar y financiar la ejecución de planes, programas y proyectos del sector transporte y tendrá las siguientes fuentes generales de financiación: i) aportes a cualquier título de la Nación de acuerdo con el marco de gasto del sector y el Marco Fiscal de Mediano Plazo; ii) aportes a cualquier título de las entidades territoriales; iii) recursos de cooperación nacional o internacional no reembolsable; iv) donaciones; y v) los demás recursos que obtenga o que se le asignen a cualquier título. Los recursos de las diferentes fuentes de financiación serán distribuidos entre las subcuentas específicas

que se creen para su administración de acuerdo con el reglamento que el Ministerio establezca para el Fondo cuenta.

El Fondo administrará los recursos percibidos a través de subcuentas específicas para cada modalidad de transporte, así:

(…)

3. Subcuenta de "Modernización de transporte de carga pesada", cuyos recursos serán destinados a implementar programas de modernización y transición energética del parque automotor de carga con peso bruto vehicular superior a 10,5 toneladas. Esta subcuenta estará financiada, además de las fuentes generales, por las siguientes fuentes: i) los recursos del Fondo Nacional de Modernización del Parque Automotor de Carga, creado mediante la Ley 1955 de 2019 administrados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y los que hayan sido aportados al Patrimonio Autónomo FOMPACARGA que estén pendientes de ejecutar; ii) los recursos provenientes del pago efectuado por los interesados en el proceso de normalización del registro inicial de vehículos de carga; cuyo aporte se determinará teniendo en cuenta el costo de la caución que se debió constituir en el momento de la matrícula, indexado a la fecha de la normalización; iii) el pago de un porcentaje que defina el Gobierno nacional sobre el valor comercial del vehículo nuevo de carga antes de IVA, como requisito para su registro inicial; y (iv) los recursos de que trata el artículo 21 de la Ley 2251 de 2022.

(…)

PARÁGRAFO. Los recursos y los rendimientos financieros generados por estos, que sean administrados en cada subcuenta del fondo, se destinarán única y exclusivamente a la modernización y transición energética del respectivo modo o modalidad de transporte, sin que sea posible transferir recursos entre las diferentes subcuentas ni cambiar su destinación’. (Subrayado fuera de texto)

Con fundamento en lo anterior y adicionalmente considerando que el artículo art. 372 de la Ley 2294 de 2023 derogó el artículo 307 de la Ley 1955/2019 se concluye que los recursos del Fondo Nacional de Modernización del Parque Automotor de Carga, creado mediante la Ley 1955 de 2019, se incluyeron dentro de las fuentes de financiación de la subcuenta de modernización de transporte de carga pesada del nuevo Fondo de Ascenso Tecnológico

Primera parte:

En cumplimiento de lo anterior, el Ministerio de Trasporte suscribió con Fiduciaria Popular S.A., el contrato 1064 de 2024, el cual contiene las siguientes cláusulas:

'CLÁUSULA PRIMERA. -OBJETO: 'CELEBRAR UN CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL PARA CONSTITUIR Y ADMINISTRAR UN PATRIMONIO AUTÓNOMO POR MEDIO DEL CUAL SE IMPLEMENTE EL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DE ASCENSO TECNOLÓGICO DEL QUE TRATA EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY 2169 DE 2021 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 253 LEY 2294 DE 2023'.

PARÁGRAFO ÚNICO: Para efectos del presente contrato de fiducia la denominación del patrimonio autónomo será "PA FOPAT" con NIT 830.053.691-8.

(…)

En mesa de trabajo realizada entre el Ministerio de Transporte y la Dirección General de Presupuesto Público Nacional Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

El Ministerio de Transporte elevo consulta a la Dirección de presupuesto (anexo) y con radicado 20241011415641 noviembre 13 de 2024, con la siguiente respuesta.

'En ese sentido, con relación a su consulta sobre si los recursos remanentes en el Fondo Nacional de Modernización del Parque Automotor de Carga, creado mediante la Ley 1955 de 2019, deben hacer curso dentro del Presupuesto General de la Nación para su transferencia, se indica que en concepto de esta Dirección dichos recursos, especialmente, aquellos actualmente depositados en las cuentas de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, deben ser transferidos a la subcuenta de Modernización del Parque Automotor de Carga del Fondo de Ascenso Tecnológico sin operación presupuestal alguna, por tratarse de fuentes de financiamiento ajenas a los aportes realizados por las entidades del Presupuesto General de la Nación.

Ahora bien, es importante mencionar que por expresa disposición legal el Fondo de Ascenso Tecnológico se encuentra facultado para recibir y administrar los recursos que los conforman, incluyendo los recursos específicos de las subcuentas, por lo que los recursos provenientes del pago efectuado por los interesados en el proceso de normalización del registro inicial de vehículos de carga y del pago del porcentaje que defina el Gobierno nacional sobre el valor comercial del vehículo nuevo de carga antes de IVA, deben ser recaudados directamente por el Fondo de Ascenso Tecnológico sin operación presupuestal alguna por parte del Ministerio de Transporte.(...)'

En virtud de ello, el Ministerio de Transporte solicitó a la DTN mediante oficio con radicado 1-2024-121941 del 13/12/2024 el 'GIRO DE RECURSOS CORRESPONDIENTE A LOS SALDOS FOMPACARGA QUE SE ENCUENTRAN EN LA DTN AL PATRIMONIO AUTÓMONO DEL FONDO PARA LA PROMOCION DE ASCENSO TECNOLÓGICO - SUBCUENTA 'MODERNIZACIÓN DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA' por un monto de $ 90.000 mil millones, suma que directamente fue girada por la DTN y depositada en diciembre de 2024 en la cuenta bancaria de la entidad fiduciaria FIDUPOPULAR vocera y administradora del Patrimonio Autónomo del FOPAT.

Ahora bien, aún en la DTN existen recursos que corresponden a saldos de las fuentes de Fompacarga en favor del PA del FOPAT susceptibles de ser transferidos a las cuentas de la fiducia.

Situaciones presentadas en el mes de diciembre de 2024:

El 23 de diciembre de 2024, la Dirección del Tesoro Nacional-DTN realizó el giro al PATRIMONIO AUTONOMO FOPAT por valor de $90.000 millones de pesos(anexo).

Estos recursos no surtieron cadena presupuestal en el Ministerio de Transporte, toda vez que correspondían al saldo del proyecto anterior (Fompacarga), por lo que dichos recursos en vigencias anteriores habían sido trasladados al Tesoro Nacional por bolsa de corrientes vía causación y recaudo simultáneo en el módulo de ingresos Sistema SIIF.

1. Nuestra solicitud para el cierre a diciembre 31 de 2024:

'En relación con los ingresos generados desde el año 2019, por las diferentes fuentes de financiación del Fondo, sobresalen los montos por concepto del pago del 15% del valor comercial de los nuevos vehículos sin incluir el IVA y por el pago de la caución, para efectuar el proceso de normalización de la matrícula de los automotores identificados con omisión, valores que de conformidad con los lineamientos recibidos del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, desde el inicio del Fondo, se han venido recaudando en la siguiente cuenta y códigos rentísticos creados para tal fin, en la DTN:

Cuenta corriente No. 050-000249 del Banco Popular
Códigos rentísticos habilitados por la DTN:
121270 Normalización de matrícula vehicular de transporte terrestre de Carga. 121272 15% del valor compra vehículo de carga nuevo antes de IVA'

Por lo anterior:

Cuál es el registro contable sobre el valor determinado con la DTN (de saldo del anterior proyecto sobre los ingresos reconocidos en el MT y enviados a la DTN descontando los giros realizados y las devoluciones):

Registro para Vigencia 2019-2023 ?
Registro para vigencia 2024 ?
Esta consulta con el propósito de que el Ministerio realice el registro correlativo en SIIF Nación y garantizar el adecuado reconocimiento de los recursos transferidos por la DTN y el reporte de operaciones recíprocas entre ambas entidades.

¿Cuál es el registro contable realizado por la DTN para el reconocimiento del giro de los 90.000 millones a Fidupopular? (los giros directos que no hace parte de recursos del PGN).

Adicional FOPAT (Fiduciaria Popular) informa que se han generado rendimientos financieros sobre el giro inicial de los 90.000 millones por valor de $28.316.962,93.

El registro contable seria :190801 Recursos entregados en administración DB 480232CR?

Información movimientos: en el mes de diciembre de 2024 a través del FOPAT se realizaron las siguientes operaciones:

Año	Concepto	Valor girado a PA FOPAT	Observación	Sub unidad ejecutora
2024	Recursos del PGN	$4.381.612.133	Ejecutados vía cadena básica de gasto	24-01-01-010-FONDO NACIONAL MODERNIZACION DE DEL PARQUE AUTOMOTOR DE CARGA
	Recursos que hacen no parte del PGN	$90.000.000.000	Saldos Fompacarga con giro directo de la DTN al PA FOPAT	Recursos que no hacen parte del PGN según concepto 2-2024-0618 de fecha de 20 de noviembre de 2024 DGPP
	Total	$94.381.612.133		

2. Constitución reserva presupuestal Ministerio de Transporte diciembre 2024

En la vigencia 2025 se constituyeron reservas presupuestales (recursos PGN) por valor total de $15.960.770.961=

3. Recursos apropiados para la vigencia 2025 (Recursos PGN)

Año	Concepto	Valor girado a PA FOPAT	Observación	Sub unidad ejecutora
2025	Recursos del PGN	$2.586.165.946	Presupuesto asignado vigencia actual 2025	24-01-01-010-FONDO NACIONAL MODERNIZACION DE DEL PARQUE AUTOMOTOR DE CARGA
	Total	$2.586.165.946		

Estos recursos en SIIF Nación se encuentran registrados en SIIF en la Subunidad del proyecto anterior (Fompacarga)".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

2.RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A TESORERÍAS CENTRALIZADAS

Con la entrega de los recursos a la tesorería centralizada, la entidad debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…) Tales recursos se mantendrán como entregados en administración, con independencia de que la tesorería centralizada constituya un portafolio de inversiones con dichos recursos.

Cuando la tesorería centralizada realice giros con los recursos entregados en administración, la entidad debitará la subcuenta de la cuenta que identifique el activo que se genere o el pasivo que se cancele y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

Cuando los rendimientos financieros generados por los recursos entregados en administración se asignen a la entidad que los controla, la entidad los registrará debitando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…) y acreditando la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS (…).

(…)

Con el traslado de recursos por parte de la tesorería centralizada, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

Para el caso de los registros contables aplicables a las tesorerías centralizadas, se aplicará el Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales.
3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"1.3. Recursos administrados por un sistema de cuenta única

1.3.1. Recaudo

El recaudo de los recursos administrados por parte de la tesorería centralizada, por un sistema de cuenta única, se registrará debitando la subcuenta 110604- Recaudos SCUN de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, según corresponda, y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, la entidad que entrega los recursos en administración a la tesorería centralizada debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

1.3.2. Giro

El giro de los recursos administrados por parte de la tesorería centralizada, por un sistema de cuenta única, se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta 110601-Cajero de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, según corresponda.

Por su parte, la entidad que entrega los recursos en administración a la tesorería centralizada cancelará la obligación debitando las subcuentas y cuentas del pasivo que corresponda y acreditando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN" (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251120001561 del 28 de enero de 2025, dirigido a la doctora Angela María Pantoja Morales, Subdirectora Administrativa y Financiera del Ministerio de Transporte, señala en sus conclusiones:

"De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico – FOPAT, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

(…)

Dado que el Ministerio de Transporte corresponde a una entidad sujeta a lo dispuesto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es la entidad que entrega los recursos y la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo FOPAT, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

En el momento en que los dineros sean trasladados al patrimonio autónomo, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

(…)

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos por el patrimonio autónomo

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración corresponderán a un ingreso para el Ministerio, para lo cual, debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se procede a dar respuesta a las preguntas planteadas en su consulta de la siguiente manera:

Planteamiento 1. Recursos de FOMPACARGA que eran administrados por la Dirección del Tesoro Nacional-DTN y fueron girados al PATRIMONIO AUTONOMO FOPAT.

En el entendido que los recursos de FOMPACARGA correspondían a recursos que fueron entregados en administración a la DTN por parte del Ministerio como entidad a la cual le fue asignado el patrimonio autónomo de FOMPACARGA, los registros contables que se han debido efectuar son los siguientes:

Con el recaudo de los recursos en la cuenta dispuesta por la DTN para el PA FOMPACARGA, el Ministerio debió debitar la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditar la subcuenta y cuenta que correspondía a la cuenta por cobrar previamente reconocida. Por su parte, la DTN debió debitar la subcuenta 110604-Recaudos SCUN de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditar la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

En consecuencia, cuando los recursos de FOMPACARGA, administrados por la DTN, sean entregados al PA FOPAT, el Ministerio efectuará una reclasificación a nivel de tercero de los saldos registrados en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, de manera tal que los recursos no se reflejen en el tercero DTN sino con el tercero PA FOPAT. Por su parte, la DTN con la entrega de los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 110601-Cajero de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

Respecto a los rendimientos financieros que indica en la consulta que fueron generados por parte del PA FOPAT, la CGN a través del concepto con radicado CGN N° 20251120001561 del 28 de enero de 2025 indicó que cuando estos se generen, corresponderán a un ingreso para el Ministerio, para lo cual debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Planteamientos 2 y 3. Constitución de reserva presupuestal de la vigencia 2024 y apropiación de recursos para la vigencia 2025.

Respecto a los numerales 2 y 3 de su consulta, una vez validada la información no se identifican preguntas puntales que requieren ser atendidas por parte de la CGN. No obstante, las inquietudes que puedan surgir sobre el tema presupuestal se pueden dirigir a la Dirección General de Presupuesto del MHCP.

***

CONCEPTO No. 20251100020791 DEL 30-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Cuenta contable para el registro de los ingresos obtenidos por el Patrimonio Autónomo Fondo de la Unidad por la venta de productos agrícolas derivados de proyectos productivos.

Doctora
YANETH CORREDOR ECHEVERRÍA
Contadora UAEGRTD
U.A.E. de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010011822 del 28 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De conformidad con el concepto CGN 20211100046561 (adjunto) emitido por ustedes el 21 de junio de 2021, respecto al reconocimiento, por parte de la UAEGRTD, de los ingresos registrados por el patrimonio autónomo Fondo de la Unidad por la venta de productos agrícolas derivados de proyectos productivos en los terrenos entregados en administración al Fondo, se realizó en registro de dichos ingresos en la cuenta 480826-Recuperaciones, tal como lo menciona el comunicado antes señalado

Teniendo en cuenta que mediante la resolución 340 del 23 de diciembre del 2022 emitida por la Contaduría General de la Nación - CGN (Adjunta), por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y en la cual se elimina en su artículo tercero la cuenta 480826-Recuperaciones, y toda vez que mediante la misma resolución artículo primero son creadas las cuentas:

- 480864- Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores
- 480865- Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores
- 480866- Recuperación de activos no financieros dados de baja en periodos anteriores

La UAEGRTD determina utilizar la subcuenta 480866- Recuperación de activos no financieros dados de baja en periodos anteriores, para continuar registrando los ingresos que hasta ese momento se venían registrando en la cuenta 480826- recuperaciones.

Sin embargo, teniendo en cuenta el Hallazgo realizado por la Contraloria General de la República en su Auditoria Financiera 2023, determina que la UAEGRTD esta revelando de forma errada dichos ingresos al utilizar esta cuenta, toda vez que según su concepto se realiza como si fuera una recuperación de activos dados de baja.

Por lo expuesto anteriormente solicito su pronunciamiento a la siguiente pregunta:

¿Cuál debe ser la subcuenta que debe utilizar la UAEGRTD para el reconocimiento de los ingresos obtenidos por el patrimonio autónomo Fondo de la Unidad por la venta de productos agrícolas derivados de proyectos productivos, una vez eliminada la subcuenta 480826- Recuperaciones?"

CONSIDERACIONES

La Ley 1448 de 2011, mediante la cual se dictan medidas de atención, asistencia y reparación integral a las víctimas del conflicto armado interno y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 111. DEL FONDO DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN DE RESTITUCIÓN DE TIERRAS DESPOJADAS. Créase el Fondo de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas como un fondo sin personería jurídica, adscrito a la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas. El Fondo tendrá como objetivo principal servir de instrumento financiero para la restitución de tierras de los despojados y el pago de compensaciones.

ARTÍCULO 112. ADMINISTRACIÓN DEL FONDO. Los recursos del Fondo se administrarán a través de una fiducia comercial de administración, contratada con una o más sociedades fiduciarias, cuyo constituyente y beneficiario será la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas. La administración de los recursos del Fondo estará sometida al régimen de la sociedad fiduciaria administradora del Fondo. El Gobierno reglamentará la materia.

ARTÍCULO 113. RECURSOS DEL FONDO. Al Fondo ingresarán los siguientes recursos:

(…)

5. Las demás propiedades y demás activos que adquiera a cualquier título con los recursos del Fondo y las sumas que reciba en caso de enajenación de estos.

6. Los ingresos y los rendimientos producto de la administración de los recursos y bienes del Fondo" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 4829 de 2011, por el cual se reglamenta el Capítulo III del Título IV de la Ley 1448 de 2011 en relación con la restitución de tierras, determina:

"Artículo 53. Contrato para el uso del Predio Restituido. De conformidad con el artículo 99 de la Ley 1448 de 2011, en los casos en que mediante sentencia judicial un proyecto agroindustrial productivo, establecido sobre un bien restituido, se entregue a la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas para que lo explote, encargará su explotación a una de las sociedades fiduciarias con las que tenga contrato de fiducia mercantil, con la instrucción precisa de que contrate su explotación con terceros y destine el producido del proyecto a programas de reparación colectiva para víctimas en las vecindades del predio, incluyendo al beneficiario de la restitución en la forma que determine la Unidad" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1071 DE 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo Agropecuario, Pesquero y de Desarrollo Rural, define:

"TÍTULO 3

Organización del Fondo de la Unidad Administrativa Especial de Gestión De Restitución de Tierras Despojadas.

ARTÍCULO 2.15.3.1. Contratación de Fiducia. La Unidad Administrativa Especial de Gestión de Tierras Despojadas contratará a una o varias sociedades fiduciarias vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, para administrar sus recursos, conformando uno o varios patrimonios autónomos. Podrán contratarse uniones temporales o consorcios conformados por dos o más sociedades fiduciarias. Para tal fin dará cumplimiento a las normas de las Leyes 80 de 1993 y 1150 de 2007 y aquellas que la complementen, modifiquen o las sustituyan" (Subrayado fuera de texto).

La Resolución 953 de 2012, por la cual se adopta el Manual Técnico Operativo del Fondo de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Tierras Despojadas, establece:

"Artículo 12. Fiducia(s) comercial(es) de administración. De acuerdo con lo previsto por el artículo 112 de la Ley 1448 de 2011, los recursos económicos que hayan ingresado al patrimonio del Fondo de la Unidad y los proyectos productivos agroindustriales cuya explotación corresponda al Fondo, se administrarán a través de una fiducia comercial de administración, contratada con una o más sociedades fiduciarias, cuyo constituyente y beneficiario será la Unidad. Al régimen aplicable a la(s) sociedad(es) administradora(s) del Fondo se someterá la administración del Fondo" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

"1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(…)

1.2. Fiducia mercantil

(…)

1.2.1. Patrimonios autónomos

(…)

1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios

Los derechos en fideicomiso se actualizarán con la información que suministre la sociedad fiduciaria.

Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso se registrarán debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO o la subcuenta 190208-Derechos en fideicomiso de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO y acreditando la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS (…), previa disminución del gasto por la pérdida, si a ello hay lugar. No obstante, si el aumento en el derecho en fideicomiso está asociado a reintegros o restituciones, al patrimonio autónomo, de activos no monetarios que fueron reconocidos como gasto por transferencias, subvenciones o gasto público social, la entidad debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditará la subcuenta 480864-Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto, cuando haya lugar" (Subrayado fuera de texto).

La Doctrina Contable Pública del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, mediante el Concepto N° 20211100046561 del 21 junio de 2021, concluye lo siguiente sobre el reconocimiento, por parte de la Unidad de Restitución de Tierras, de los ingresos obtenidos por el patrimonio autónomo Fondo de la Unidad mediante la venta de productos agrícolas derivados de proyectos productivos en los terrenos entregados en administración:

"De acuerdo con lo mencionado, la U.A.E. de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas deberá actualizar el valor de los derechos en fideicomiso conforme a lo establecido el numeral 1.2.1.3 Actualización de los derechos fiduciarios, tomando como base la información que suministre la sociedad fiduciaria, para lo cual atenderá al siguiente tratamiento contable:

La Unidad debió reconocer los recursos entregados al patrimonio autónomo en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, de conformidad con el procedimiento de Recursos entregados en administración. Estos derechos se deben actualizar periódicamente, con base en la información que suministre la sociedad fiduciaria. Por lo tanto, la Unidad evaluará en cuál de los siguientes escenarios se encuentra:

A. Si se obtienen mayores valores respecto a los derechos en fideicomiso, la Unidad debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, y acreditará la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa reversión del gasto reconocido, si existe, por las pérdidas relacionadas con este patrimonio autónomo.

En caso de que el aumento en el derecho en fideicomiso esté asociado a reintegros o restituciones, al patrimonio autónomo, de activos no monetarios que fueron reconocidos como gasto por transferencias, subvenciones o gasto público social, la entidad debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 54-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES o 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, hasta por el valor acumulado en estos gastos relacionados con este patrimonio autónomo previamente reconocidos en el mismo periodo contable; la diferencia que surja entre los dos anteriores se acreditará la subcuenta 480826-Recuperaciones, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS" (Subrayado fuera de texto).

La Doctrina Contable Pública del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, mediante el Concepto N° 20241100038471 del 26 noviembre de 2024, emitido para el Fondo Nacional de Vivienda, concluye lo siguiente sobre la actualización del saldo de derechos fiduciarios en patrimonios autónomos:

"Por lo anterior, la actualización de estos derechos fiduciarios en aplicación del numeral 1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios del Procedimiento, implica que la entidad reconocerá el incremento o disminución del saldo conforme a los recursos que aún se encuentran en administración en el patrimonio autónomo, es decir, la entidad reflejará en el saldo de la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO los recursos representados en efectivo, inversiones o bienes que al final del periodo contable permanezcan en el patrimonio autónomo por cuanto aún no han sido usados en cumplimiento de la finalidad para la cual fueron entregados.

El incremento o disminución del saldo de la subcuenta se reflejará en el resultado del periodo a través de un ingreso en la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o un gasto en la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Cabe aclarar que este ingreso o gasto corresponde a rendimientos o pérdidas que surjan por conceptos diferentes al pago de comisiones a la sociedad fiduciaria o al pago de obligaciones con terceros en cumplimiento de la finalidad del negocio fiduciario" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Ley 1448 de 2011 se crea el Fondo de la U.A.E. de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas como instrumento financiero para la restitución y compensación a víctimas, administrado mediante fiducia comercial contratada por la Unidad, quien actúa como constituyente y beneficiaria, así mismo determina que forman parte de los recursos del fondo las demás propiedades y demás activos que adquiera a cualquier título con los recursos del Fondo y las sumas que reciba en caso de enajenación de estos. En este sentido, el Decreto 4829 de 2011 y el Decreto 1071 de 2015, determinan que los bienes restituidos y proyectos productivos pueden ser explotados por las sociedades fiduciarias con quien la entidad contrate la administración de estos, y la Resolución 953 de 2012 precisa que tanto los recursos como los proyectos agroindustriales del Fondo serán administrados bajo el régimen de la fiduciaria contratada, asegurando su gestión conforme a los lineamientos establecidos por la ley.

Por consiguiente, los recursos obtenidos por el Fondo de la U.A.E. de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas por la venta de productos agrícolas derivados de proyectos productivos, se reconocerá como una actualización de los derechos fiduciarios, dando aplicación al numeral 1.2.1.3 del procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno mediante un débito en la subcuenta 192603–Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926–DERECHOS EN FIDEICOMISO y un crédito en la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Es preciso aclarar, que la subcuenta 480826-Recuperaciones citada en su consulta, aplicaba en el caso de que el aumento en el derecho en fideicomiso estuviera asociado a reintegros o restituciones, al patrimonio autónomo, de activos no monetarios que fueron reconocidos como gasto por transferencias, subvenciones o gasto público social. Ahora bien, de acuerdo con la versión actual del procedimiento y el catálogo general de cuentas vigente cuando se presente la devolución de activos no monetarios por los hechos indicados anteriormente, la entidad los registrará en la subcuenta 480864-Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, en la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en

periodos anteriores o en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto, cuando haya lugar.

***

CONCEPTO No. 20251100027191 DEL 28-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del Patrimonio Autónomo - Fondo Nacional de Financiamiento para la Ciencia, la Tecnología y la Innovación, Fondo Francisco José de Caldas

Doctora
LUZ MYRIAM LOZADA MARTIN
Profesional Especializado
Grupo Interno de Trabajo de Apoyo Financiero y Presupuestal
Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010030822 del 20 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación - MINCIENCIAS, en ejercicio de sus funciones y atendiendo a los principios de responsabilidad fiscal, transparencia y cumplimiento del marco normativo contable público, se permite solicitar concepto formal a la Contaduría General de la Nación en relación con el tratamiento contable que debe darse a los recursos destinados al Fondo Francisco José de Caldas.

Fundamentación

El Fondo Francisco José de Caldas es un patrimonio autónomo sin personería jurídica, constituido y administrado mediante contrato de fiducia mercantil por una sociedad fiduciaria (actualmente Fiducoldex), siendo MINCIENCIAS el único fideicomitente y beneficiario. Este fondo lleva contabilidad independiente conforme a la Resolución 533 de 2015 y demás disposiciones normativas emitidas por la Contaduría General, y presenta sus estados financieros a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública (CHIP).

Dado este marco, se plantea la necesidad de aclarar si los recursos del Fondo deben ser registrados en los estados financieros del Ministerio, y en caso afirmativo, bajo qué modalidad contable y con qué fundamentos normativos. Lo anterior, considerando que el patrimonio autónomo posee independencia contable, pero el Ministerio conserva la titularidad de los recursos como fideicomitente, así como la responsabilidad sobre su administración fiduciaria y su destino.

Aspectos clave para los cuales se solicita concepto

1. Determinación de la obligación de consolidación o presentación separada:
   Establecer si los recursos del Fondo Francisco José de Caldas deben consolidarse en los estados financieros del Ministerio o si deben mantenerse de forma separada, atendiendo al hecho de que se trata de un patrimonio autónomo sin personería jurídica, pero con independencia contable.

2. Normas aplicables para el registro o revelación contable:
   Precisar los lineamientos y normas contables públicas que debe seguir el Ministerio en relación con estos recursos, incluyendo la aplicabilidad del Catálogo General de Cuentas, la Resolución 533 de 2015 y demás normatividad vigente.

3. Alcance del control del fideicomitente:
   Definir el grado de responsabilidad y el tipo de revelación contable que debe asumir el Ministerio como fideicomitente frente a la información financiera del Fondo, en función de los principios de control, supervisión y transparencia en la gestión de recursos públicos.

4. Tratamiento en caso de no requerirse el registro contable en MINCIENCIAS:
   En caso de que no sea procedente el registro contable en los estados financieros del Ministerio, indicar los lineamientos que deben seguirse para garantizar un control adecuado sobre los recursos, el cumplimiento del marco normativo aplicable a patrimonios autónomos, y la coordinación con la fiduciaria para la presentación oportuna y completa de la información financiera ante los órganos de control y la propia Contaduría General.

Conclusión

Dada la complejidad del régimen contable aplicable a patrimonios autónomos y la naturaleza jurídica del Fondo Francisco José de Caldas, se solicita respetuosamente a la Contaduría General de la Nación emitir un concepto formal que permita:

Determinar si el Ministerio debe registrar en sus estados financieros los recursos del Fondo.

Establecer la forma, alcance y fundamentos normativos para dicho registro o, en su defecto, los lineamientos para su administración y control sin consolidación contable directa.

La claridad en este aspecto permitirá al Ministerio cumplir con los principios de la contabilidad pública, fortalecer la gestión financiera del Fondo, y garantizar la adecuada presentación de la información financiera ante los entes de control y la ciudadanía".

CONSIDERACIONES

La Ley 1286 de 2009 por la cual se modifica la Ley 29 de 1990, se transforma a Colciencias en Departamento Administrativo, se fortalece el Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación en Colombia y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 22. FONDO NACIONAL DE FINANCIAMIENTO PARA LA CIENCIA, LA TECNOLOGÍA Y LA INNOVACIÓN, FONDO FRANCISCO JOSÉ DE CALDAS. Créase el Fondo Nacional de Financiamiento para la Ciencia, la Tecnología y la Innovación, Fondo Francisco José de Caldas, a cargo del Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación -Colciencias- cuyos recursos serán administrados a través de un patrimonio autónomo. Para estos efectos el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación -Colciencias- celebrará un contrato de fiducia mercantil previa licitación pública.

En ningún evento, los recursos del Fondo podrán destinarse a financiar el funcionamiento del Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación -Colciencias- ni de ninguna otra entidad pública.

PARÁGRAFO 1o. El valor de la comisión fiduciaria se pagará con cargo a los rendimientos financieros producidos por los recursos administrados.

PARÁGRAFO 2o. El Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación -Colciencias- será el único fideicomitente del patrimonio autónomo Fondo Nacional de Financiamiento para la Ciencia, la Tecnología y la Innovación, Fondo Francisco José de Caldas" (subrayado fuera del texto).

La Ley 2162 de 2021 por la cual se crea el Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 2o. FUSIÓN. Fusiónese el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias), en el Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación".

La Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

(…)

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (subrayado fuera del texto).

Entre tanto, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (…) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

(…)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

3.4. Comisiones

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la entidad que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (…) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(…)

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, (…).

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE
Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo - Fondo Nacional de Financiamiento para la Ciencia, la Tecnología y la Innovación, Fondo Francisco José de Caldas, creado mediante el artículo 22 de la Ley 1286 de 2009, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN. Teniendo en cuenta que estos patrimonios autónomos corresponden a vehículos fiduciarios creados para la administración de los recursos que recibe en administración, la aplicación del RCP se sujeta al reconocimiento de los recursos recibidos en administración e informar sobre la gestión realizada con los mismos a la entidad que los controla.

Dado que el Ministerio de Ciencia, la Tecnología y la Innovación corresponde a una entidad sujeta a lo dispuesto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es la entidad que entrega los recursos y la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo – Fondo Francisco José de Caldas, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

En el momento en que los dineros sean trasladados al patrimonio autónomo, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado

y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos por el patrimonio autónomo

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración corresponderán a un ingreso para el Ministerio, para lo cual, debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Comisiones pagadas al patrimonio autónomo

El Ministerio registrará las comisiones cobradas por la fiduciaria debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Cuando se efectúe el pago de estas, se debitará la 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Al efectuarse el pago de las comisiones a la fiduciaria, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De lo indicado anteriormente, se reportará como operación recíproca entre el patrimonio autónomo y el Ministerio, los saldos correspondientes a los recursos entregados y recibidos en administración. Por lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, como entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

En la página web de la CGN, se encuentra publicado el Procedimiento citado, el cual se puede consultar siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí encontrará tanto el Marco Conceptual, como las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

***

CONCEPTO No. 20251100036771 DEL 12-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos entregados en administración por parte de la Unidad Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres al Patrimonio Autónomo denominado Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres.

Doctora
PAULINA HERNÁNDEZ ALDANA
Coordinadora del Grupo de Apoyo Financiero y Contable
Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010029672 del 13 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta el concepto Nro. 20221120059181 del 23 de septiembre de 2022 de la Contaduría General de la Nación – CGN en referencia al 'reconocimiento contable entregados en administración por parte de la Unidad Nacional para Gestión del Riesgo de Desastres (…)' en la cual se informa lo siguiente,

'(…)

la normativa relacionada con la creación y funcionamiento del Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres-FNGRD indica que se crea un patrimonio autónomo manejado por la Fiduciaria La Previsora destinado específicamente al cumplimiento de las finalidades señaladas en la Ley 1523 de 2012 y el Decreto 1547 de 1984, y que la ordenación del gasto del FNGRD y sus subcuentas estará a cargo del Director de la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres-UNGRD.

Asimismo, el artículo 1° de la Resolución 195 de 2021 establece que se encuentran dentro del ámbito de aplicación del RCP, entre otros, los fondos con personería jurídica y los patrimonios autónomos creados con base en una disposición legal.

Así las cosas, como el Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres es un fondo que no cuenta con personería jurídica, le corresponde a la Unidad Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres realizar el reconocimiento de los hechos económicos relacionados con la ejecución de las actividades desarrolladas por el Fondo (activos, pasivos, ingresos, costos y gastos).'

A su vez, la CGN en su concepto Nro. 20221120072441 del 5 de diciembre de 2022, reitera lo anterior informado, de la forma subsiguiente:

'(…) Ahora bien, la normativa relacionada con la creación y funcionamiento del Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres-FNGRD indica que se crea un patrimonio autónomo manejado por la Fiduciaria La Previsora destinado específicamente al cumplimiento de las finalidades señaladas en la Ley 1523 de 2012 y el Decreto 1547 de 1984, y que la ordenación del gasto del FNGRD y sus subcuentas estará a cargo del Director de la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres-UNGRD.

De la misma manera, la Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5° de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2° de la Resolución 156 de 2018, en el numeral 2 establece que los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada. Sin embargo, esta resolución no cobija los patrimonios autónomos creados mediante decretos, como en el caso del patrimonio autónomo denominado Fondo Nacional para la Gestión de Riesgo de Desastres.

Así las cosas, como el Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres es un Fondo creado como una cuenta especial y sin personería jurídica, le corresponde a la Unidad Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres realizar el reconocimiento de los hechos económicos relacionados con la ejecución de las actividades desarrolladas por el Fondo (activos, pasivos, ingresos, costos y gastos). Por la misma razón, el patrimonio autónomo creado mediante el artículo 3o del Decreto 1547 de 1984, representado por Fiduciaria La Previsora S.A., y que está compuesto por los bienes y derechos del Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres, serán reconocidos por la UNGRD;'

Es importante mencionar que la naturaleza jurídica de la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres - UNGRD surge a raíz del Articulo 150 de la C.P.C. en su numeral 10 y en concordancia con la Ley 1444 de 2011, donde se establecen las facultades extraordinarias que revisten al presidente de la república por el termino de seis (6) meses, donde expresamente se establece '(…) e) Crear, escindir y cambiar la naturaleza jurídica de los establecimientos públicos y otras entidades u organismos de la rama ejecutiva del orden nacional; f) Señalar, modificar y determinar los objetivos y la estructura orgánica de las entidades u organismos resultantes de las creaciones, fusiones o escisiones y los de aquellas entidades u organismos a los cuales se trasladen las funciones de las suprimidas, escindidas, fusionadas o transformadas, y de la Agencia Nacional para la Defensa Jurídica del Estado;'

El Desarrollo de las facultades extraordinarias conferidas al Presidente de la República, se da originen al Decreto de Ley 4147 de 2011 'Por el cual se crea la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres, se establece su objeto y estructura.', donde su Artículo 1° estable la 'Creación y Naturaleza Jurídica de la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres. Créase la Unidad Administrativa Especial denominada Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres, con personería jurídica, autonomía administrativa y financiera, patrimonio propio, del nivel descentralizado, de la Rama Ejecutiva, de la orden nacional, adscrita al Departamento Administrativo de la Presidencia de la República.', por lo cual su creación es legal y su constitución está desarrollada en un Decreto Ley que mantienen firmeza legal.

Conforme a lo anterior, la naturaleza jurídica del Fondo Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres – FNGRD, es originario por medio del Decreto 1547 de 1983, modificado por el Decreto Ley 919 de 1989 en donde se crea el Fondo Nacional de Calamidades, cuyo nombre es modificado en el artículo 47 de la Ley 1523 de 2011 hoy FNGRD y demás normas concordantes, es necesario resaltar que desde su norma primigenia el Fondo tiene su origen como 'una cuenta especial de la Nación, con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística conforme a lo dispuesto por dicho Decreto.' (Subrayado fuera del texto), lo anterior confines de interés público y dedicado a la tención de necesidades que se originen de situaciones de desastre o similar naturaleza, en concordancia con el Artículo 1° de la Ley 1523 de 2012.

De acuerdo con los precitados decretos la representación y administración del FNGRD, estará a cargo de la Sociedad Fiduciaria La Previsora Limitada hoy en día Fiduciaria la Previsora S.A., Fiduciaria que se configurada como empresa industrial y comercial del Estado, vinculada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público; ahora bien, tal como lo configura el Decreto 1289 de 2018 'Por el cual se adiciona el Capítulo 6 al Título 1 de la Parte 3 del Libro 2 del Decreto número 1081 de 2015, Único Reglamentario del Sector de la Presidencia de la República, en lo relacionado con el Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres.', donde se dispone en el 'Artículo 2.3.1.6.1.2.4. Manejo de recursos. La sociedad Fiduciaria La Previsora S.A., como representante legal y administradora del Fondo Nacional, tendrá a cargo la recepción, administración, inversión y pago de los recursos del Fondo.' (Subrayado fuera del texto).

Ahora el FNGRD fue creado con el fin de cubrir la salida de recursos financieros, motivados por el compromiso de los servicios públicos prestados al Estado, los cuales se derivan de la implementación de la Política de Gestión del Riesgo de Desastres en donde se incluyen los procesos de conocimiento, reducción y manejo de desastres, donde el Articulo 30 de la Ley 225 de 1995 los delimita como '(…) ingresos definidos en la ley para la prestación de un servicio público específico, así como los pertenecientes a fondos sin personería jurídica creados por el legislador'.

Como resultado del anterior análisis se concluye que la UNGRD no mantiene similitud, ni en simultaneo o en jerarquía inferior respecto al FNGRD, puesto que su creación es

legal al igual que su constitución, puesto que el Fondo está desarrollado en el marco de un Decreto Ley que contempla fuerza legal; por lo que conforme a lo establecido por el Archivo General de la Nación 'El Decreto es un acto administrativo promulgado por el poder ejecutivo con contenido normativo reglamentario sin necesidad de ser sometida al órgano legislativo. Cuando se habla de un decreto ley se trata de un acto que ofrece la posibilidad de tener aplicación con fuerza de ley sin que necesite la intervención del congreso, generalmente se da cuando existen necesidades que deben ser ejecutadas con urgencia.' De lo anterior se observa que los decretos son actos administrativos expedidos por el poder ejecutivo con contenido normativo que reglamenta alguna ley.

Ahora bien de acuerdo al Decreto de Ley 4147 de 2011 en su artículo 3o define el objetivo de la UNGRD en el entendido en que la UNGRD debe '(…)dirigir la implementación de la gestión del riesgo de desastres, atendiendo las políticas de desarrollo sostenible, y coordinar el funcionamiento y el desarrollo continuo del Sistema Nacional para la Prevención y Atención de Desastres –SNPAD.', objetivo que difiere con lo consignado del FNGRD en el artículo 47 de la Ley 1523 de 2012 y el artículo 2º del Decreto 1547 de 1984 que fue modificado por el Decreto de Ley 919 de 1989 en su artículo 70.

Es de añadir que la UNGRD, para Efectos del Estatuto General de Contratación Pública -EGCP en su artículo 2º de la Ley 80 de 1993 puede catalogarse como una Entidad de Naturaleza Pública, debido a que se encuentra normativamente clasificada de la siguiente manera: 'Se denominan entidades estatales: (…) b) El Senado de la República, la Cámara de Representantes, el Consejo Superior de la Judicatura, la Fiscalía General de la Nación, la Contraloría General de la República, las contralorías departamentales, distritales y municipales, la Procuraduría General de la Nación, la Registraduría Nacional del Estado Civil, los ministerios, los departamentos administrativos, las superintendencias, las unidades administrativas especiales y, en general, los organismos o dependencias del Estado a los que la ley otorgue capacidad para celebrar contratos.' (Subrayado y negrita fuera del texto), como resultado de lo anterior se puede inferir que los Fondos Especiales de la Nación no hace parte de la Clasificación del EGCP, por lo cual no se le puede dar esta característica al FNGRD ya que la celebración de los contratos emanados del Fondo los emite la Fiduprevisora S.A. como representante legal.

En adición y para reforzar la idea de que el FNGRD no hace parte de la clasificación del EGCP de la que se expresa la ley 80 de 1993 en sentencia C-009 de 2002 se explicó la naturaleza de los fondos especiales, al respecto la corte afirmo que dichos fondos no eran, '(…) contribuciones parafiscales ni ingresos corrientes en cuanto correspondían a una categoría propia en la clasificación de las rentas estatales'. Asimismo, precisó que a partir de la lectura de los artículos 358 Superior y 11 y 27 del Estatuto Orgánico del Presupuesto - EOP, los fondos especiales se definían como una renta diferente a los ingresos corrientes y a los recursos de capital, ingresos de los establecimientos públicos del orden nacional y contribuciones parafiscales. En palabras de la Corte, son una 'clasificación de rentas nacionales sui generis, en tanto se diferencia de los ingresos

tributarios y no tributarios, que prevé el legislador orgánico con el ánimo de otorgar soporte jurídico a determinadas modalidades de concentración de recursos públicos'. Igualmente, esta Corporación ha dicho que éstos constituyen una excepción al principio de unidad de caja.

Por lo anterior cabe precisar que no es especifico la naturaleza de los ingresos que hacen parte de estos fondos, pero si se logra precisar las modalidades de los fondos que de acuerdo a la Sentencia C-438 de 2017 sus modalidades son 'Fondo – Entidad y Fondo – Cuenta', Donde Fondo – Entidad se asemeja a una entidad de naturaleza pública la cual hace parte de la administración pública, por lo que cuando se crea el Fondo se trata de una nueva entidad la cual modifica la estructura de la administración pública ya que esta posee personería jurídica; ejemplo de lo anterior es el Fondo de Adaptación y Fondo para la Reconstrucción del Eje Cafetero (FOREC).

Ahora bien, como se anotó anteriormente el FNGRD posee independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística, emanados por competencia del legislador de acuerdo con la C.P.C. y demás normas concordantes, lo cual se traduce en que aspectos de su naturaleza contable, patrimonial y/o presupuestal, solo le corresponde ser determinados por el Congreso de la República. Por lo anterior, la expedición, derogación y modificación de lo preceptuado en la Ley es un asunto reservado por la Constitución al legislador, como se interpreta sobre la lectura de los numerales 1º, 2º, 7º, y 10º del artículo 150 de la C.P.C. y lo manifestado en la jurisprudencia constitucional. Por lo cual, no es verosímil que mediante un hallazgo y/o una interpretación conceptual se deroguen, modifiquen o sustituyan normas aplicables del Decreto Ley 919 de 1989 o del Decreto Ley 4147 de 2011 o de la Ley 1523 de 2012, los cuales manifiestan irrefutablemente la independencia y autonomía patrimonial, administrativa, contable y estadística y financiera del FNGRD.

ANÁLISIS ECONÓMICO

De acuerdo con la Ley 1523 de 2012 en su artículo 47, el FNGRD recibe mecanismos de financiación para la gestión del riesgo de desastres de diferentes fuentes de financiación de otras entidades y no solo de aportes del Presupuesto General de la Nación. Por lo tanto, la incorporación de los ingresos en la contabilidad de la UNGRD está afectando los Estados Financieros que son netamente del Fondo y que éste debe controlar como recursos recibidos en administración.

Si bien, desde la UNGRD se debe llevar un control del manejo de los recursos entregados al FNGRD con el fin de llevar el seguimiento y control de los movimientos realizados a dichas transferencias para verificar que los recursos destinados sean ejecutados de acuerdo con el fin específico. Al realizar la incorporación de la contabilidad del FNGRD a la UNGRD, se está agregando ingresos o recursos recibidos en administración que no son de control de la UNGRD, si no, del FNGRD, por lo tanto, es la FIDUPREVISORA S.A. la responsable de llevar el debido registro de la información financiera y contable del Fondo y reportarla a las Entidades correspondientes, como lo

son: La emisión al CHIP de manera trimestral con sus estados financieros, reportes al CUIPO, entre otros.

Los hechos económicos son llevados mediante registros contables y financieros detallados, garantizando su debida ejecución. La totalidad de las operaciones registradas en el FNGRD están respaldadas en documentos idóneos, que están a disposición de verificación y comprobación exhaustiva aleatoria, mediante documentos fuente que soportan los registros contables que impactan los Estados Financieros y que reposan en el archivo documental, electrónico, digital y físico de la Fiduprevisora como administradora, representante legal y la entidad con capacidad para celebrar los contratos del FNGRD.

El análisis de los conceptos emitidos por la CGN y las recomendaciones de la OCI (UNGRD) señalan la técnica para reconocer el Patrimonio Autónomo en los estados financieros de la Entidad (UNGRD-FNGRD).

Cuando la administración y celebración de contratos con los recursos del FNGRD es manejada por una entidad Fiduciaria que para este caso es Fiduprevisora S.A., es necesario señalar la metodología elegida por la propia entidad, siempre y cuando se sigan las directrices, normatividad y lineamientos técnicos de la doctrina contable y presupuestal.

Como bien sabemos los procedimientos, conceptos y demás temas que referencian el manejo Patrimonios Autónomos, son claros y están definidos en su marco normativo, así que la Entidad cuenta con las herramientas, competencias y el talento humano para poder llevar a cabo esta actividad que independiente que lo hayan requerido los mismos entes de control, no se deben de separar del cumplimiento de la norma internacional de la información financiera para entidades del sector público.

Lo que debe de sumar tanta importancia para que, desde la dirección, subdirección y la secretaria general como ordenadores del gasto, se tomen las medidas y acciones correctivas para hacer de este ejercicio una realidad, y no se continúe dilatando la responsabilidad de tener en los estados financieros información tan importante, relevante y significativa en el manejo de los recursos estatales manejados por una fiducia.

Si bien es cierto que la UNGRD realizo la consolidación de los saldos al corte 31 de diciembre de 2023 y la información contable de la vigencia 2024, se evidencia inconsistencias en los reportes realizados por parte del FNGRD, lo que conlleva a posibles sobreestimaciones y/o subestimaciones de los hechos económicos (activos, pasivos, patrimonio, ingreso y gastos) realizados por la Fiduprevisora como responsable legal del FNGRD.

De lo anterior, es claro que la UNGRD funge como ordenador del gasto y como Fideicomitente/Beneficiario respecto de esta clase de fiducia, la Fiduprevisora S.A.

cumple función de administración y representación como sociedad fiduciaria y lo bienes que componen el FNGRD son un patrimonio autónomo, además de ser una cuenta especial de la Nación, cuyos recursos se encuentran supeditados al PGN y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Es de anotar que la Fiduprevisora debe llevar la contabilidad del FNGRD de manera individual e independiente de la contabilidad de la UNGRD, y que su registro contable del CHIIP y diferentes plataformas como representante legal.

Finalmente, se debe tener en cuenta que los Recursos Entregados en Administración por parte de la UNGRD hacia el FNGRD no deben confundirse en los criterios de los principios de presupuesto, sino que deben aplicarse a los criterios contables de acuerdo con la norma vigente y siguiendo las directrices de la CGN.

Es importante mencionar que, actualmente se está reconociendo en los registros contables de la UNGRD la información financiera del FNGRD, conforme al procedimiento de recursos entregados en administración de la CGN, así:

Código	Descripción	Debito	Crédito
192603	Recurso Entregado en Administración Fiducia mercantil - patrimonio autónomo	$ xxxxxxxxx	-
470508	Funcionamiento	-	$ xxxxxxxxx

Lo anterior quiere decir que la UNGRD debe aplicar el principio de devengo frente a los reconocer en el momento exacto en que suceden, con independencia y separación del flujo. de efectivo o equivalentes al efectivo, esto quiere decir que se deben efectuar cuando se origine derechos u obligaciones sin menospreciar las transacciones u operaciones que afecte los resultados del periodo contable.

De acuerdo con lo enunciado en todo el documento, me permito elevar las siguientes solicitudes de aclaración y orientación:

1. Dar aclaración por parte del órgano rector, con relación a la doctrina contable que se ha emitido con la relación al reconocimiento de la información contable del FNGRD, teniendo en cuenta que lo conceptuado difiere uno del otro.

2. Al hacer el reconcomiendo de la contabilidad del FNGRD en la UNGRD, se ha encontrado que los desembolsos correspondientes a las cuentas por pagar por concepto de impuestos, al ser realizada por la Fiduprevisora, está se toman como un mayor valor del gasto, quedando el pasivo sobreestimado.

3. Dar aclaración si la integración de la información contable del FNGRD bajo la administración de la Fiduprevisora, y en cumplimiento a los conceptos emitidos por la CGN, debe realizarse a nombre de la FNGRD de manera consolidada y siguiendo la periodicidad de cierres contables remitidos por la Fiduprevisora, o, en su defecto, debe realizarse por tercero y de manera individualizada según cada hecho generador que resulte de las actividades económicas de la vigencia fiscal.

4. Las actividades de depuración, verificación, conciliación y consolidación de la información contable del FNGRD es responsabilidad global de la Fiduprevisora, antes de ser enviada a la UNGRD, de ser así, instruir formalmente a la Fiduprevisora para que la información contable que envía cumpla con los parámetros del régimen de la contabilidad pública, garantizando así que no se presenten inconsistencias y reprocesos en la consolidación, que conlleven a probables requerimientos por parte de los entes de control.

5. Informar cómo se le debe dar manejo a las cuentas por rendimientos financieros del FNGRD ya que algunos de estos no son informados ni entregados en informes a la UNGRD.

6. Analizar la viabilidad de activar nuevamente el código contable del FNGRD, para que los reportes de manera individualizada y detallada sean realizados por la Fiduprevisora, considerando la magnitud y complejidad de los hechos generadores que administra directamente.

7. Si la Fiduprevisora realiza el registro de la carga impositiva, pero no contabiliza dicho valor al gasto, cómo debe ser reportada la información exógena, teniendo en cuenta que es la Fiduprevisora la encargada de dicho reporte ante la DIAN.

8. Conforme a la dinámica contable (ver anexo), se requiere aclaración sobre los siguientes puntos:

8.1. En el registro de causación al cierre de la vigencia se ha identificado duplicidad en las cuentas pendientes por pagar debido que al no ser pagadas al cierre de la Vigencia tanto el FNGRD como la UNGRD en sus estados financieros indicarían que el mismo contratista o proveedor tiene una cuenta por cobrar a ambas entidades.

8.2. En el registro de anticipos que no han sido legalizados al cierre de la vigencia se evidencia duplicidad en las cuentas por cobrar o legalizar lo cual afecta la razonabilidad de los estados financieros tanto del FNGRD como de la UNGRD. Se requiere orientación sobre el tratamiento contable adecuado para evitar este tipo de inconsistencias.

9. En caso de que la UNGRD efectivamente este en la obligación de realizar la integración contable del FNGRD, se requiere brindar acompañamiento y capacitación por parte de la CGN, con el propósito de garantizar que la actividad de integración se

realice conforme los parámetros técnicos y normativos establecidos por el órgano rector.

10. Y finalmente, queremos indicar que el proceso de incorporación contable del FNGRD a la UNGRD ha implicado un incremento en la carga operativa de la Unidad, lo que ha generado la necesidad de aumentar el personal contable, en la medida en que el FNGRD ha dejado de asumir directamente esta responsabilidad".

El día 16 de julio de 2025 se realizó mesa de trabajo con funcionarios de la Unidad Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres – UNGRD, en la cual presentaron información respecto al funcionamiento del Fondo, las disposiciones legales que dieron lugar a la creación fondo, el sistema documental y la dinámica contable de los recursos y actividades del fondo. De igual manera, se presentan las características del FNGRD, resaltando el Decreto 1547 de 1984 mediante el cual se crea el Fondo de Calamidades (artículos 1 y 3), el Decreto 919 de 1989 mediante el cual se efectúa la reglamentación del Fondo, la Ley 1523 de 2012 a través de la cual se cambió de nombre Fondo (artículos 47 y 49), resaltando que el fondo es cuenta especial de la nación con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística; que no constituye una persona jurídica independiente de la nación; que trabaja mediante sistema de manejo de cuentas; y adicionalmente, mediante el Concepto 2527 del 30 octubre de 2024, el Consejo da elementos del porqué el fondo es diferente e indica que el PA no es un PA creado por contrato, sino que viene de la ley. A partir de lo anterior, indican que desde la UNGRD consideran que el PA está sujeto al ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que debería reconocer todos los hechos económicos de manera separada a la UNGRD, por lo que solicita que se considere separar al Fondo de la Unidad porque la creación del mismo se presenta a través de un Decreto con fuerza de Ley, por lo cual esperan que la CGN pueda considerar y evaluar lo socializado en la mesa, y con ello modificar lo indicado en los conceptos de los años 2022 y 2023.

CONSIDERACIONES

El Decreto 1547 de 1984 por el cual se crea el Fondo Nacional de Calamidades y se dictan normas para su organización y funcionamiento, expedido en uso de las facultades extraordinarias que le confirieron los artículos 12 y 13, numeral 10, de la Ley 11 de 1983 al Presidente de la República, señala:

"ARTÍCULO 1º. De la creación del Fondo Nacional de Calamidades. Créase el Fondo Nacional de Calamidades como una cuenta especial de la Nación, con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística, con fines de interés público y asistencia social y dedicada a la atención de las necesidades que se originen en catástrofes y otras situaciones de naturaleza similar.

(…)

ARTÍCULO 3º De la administración y representación del Fondo. El Fondo Nacional de calamidades será manejado por una sociedad fiduciaria de carácter público. Para tal fin, autorizase a La Previsora S. A., compañía de seguros y a otras entidades públicas cuyos estatutos y normas orgánicas tengan relación con el objeto del Fondo, para Constituir dicha sociedad fiduciaria, conforme lo determine el Gobierno Nacional La sociedad que se cree estará vinculada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Los bienes y derechos de la Nación integrantes del Fondo Nacional de Calamidades constituyen un patrimonio autónomo destinado específicamente al cumplimiento de las finalidades señaladas por el presente Decreto" (Subrayado fuera de texto).

La Ley 1523 de 2012 por la cual se adopta la política nacional de gestión del riesgo de desastres y se establece el Sistema Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres y se dictan otras disposiciones, señala:

"Artículo 47. Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres. El Fondo Nacional de Calamidades creado por el Decreto 1547 de 1984 y modificado por el Decreto-ley 919 de 1989, se denominará en adelante Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres y continuará funcionando como una cuenta especial de la Nación, con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística conforme a lo dispuesto por dicho Decreto.

(…)

Artículo 48. Administración y representación. El Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres será administrado y representado, en los términos previstos en el artículo 3° del Decreto 1547 de 1984, modificado por el artículo 70 de Decreto-ley 919 de 1989. Además se tendrá en cuenta en el manejo del Fondo las directrices, lineamientos e instrucciones de la Junta Directiva del Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres.

Parágrafo 1°. La ordenación del gasto del Fondo Nacional de gestión del riesgo y sus subcuentas, estará a cargo del Director de la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres, sin perjuicio de la ordenación del gasto que se encuentra dispuesta para la ejecución de los recursos destinados para la atención de la emergencia ocasionada por el Fenómeno de la Niña 2010-2011, de que trata el Decreto 4702 de 2010.

La expedición de los actos administrativos que se genere por virtud y/o consecuencia de la contratación que adelante la Fiduciaria, entre ellos la aplicación de los artículos 14 a 18 de la Ley 80 de 1993 serán expedidos por el Director de la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres, o por el Gerente Fondo Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres, Subcuenta Colombia Humanitaria, según corresponda.

(…)

Artículo 49. Patrimonio autónomo. Los bienes y derechos de la Nación que hacen parte del Fondo Nacional constituyen un patrimonio autónomo con destinación específica al cumplimiento de los objetivos generales señalados en el artículo 47 de la presente ley. La Sociedad Fiduciaria administrará los bienes y derechos del fondo de manera independiente de los bienes de la Sociedad Fiduciaria y de los bienes y derechos que hagan parte de otros fideicomisos que administre" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución CGN 195 de 2021, expedidas por la CGN, señala:

"ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica

del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la

generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(…)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20221120072441 del 05 de diciembre de 2022, dirigido al doctor Arley Salomón Borda Ladino, Jefe de Contabilidad Fideicomisos de la Fiduciaria La Previsora S.A., como parte de sus conclusiones señala:

"Por medio de este concepto se revoca el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación mediante radicado No. 20221120059181 del 23 de septiembre de 2022" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas y la información tratada en la mesa de trabajo del 16 de julio de 2025, es necesario realizar las siguientes precisiones previo a dar respuesta a las preguntas planteadas en la consulta:

De conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de

Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres, el cual sustituyó al Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Calamidades, creado por el artículo 3° Decreto 1547 de 1984 en atención a las facultades extraordinarias que le confirieron los artículos 12 y 13, numeral 10, de la Ley 11 de 1983 al Presidente de la República, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN. Teniendo en cuenta que estos patrimonios autónomos corresponden a vehículos fiduciarios creados para la ejecución de los recursos que recibe en administración, la aplicación del RCP se sujeta al reconocimiento de los recursos recibidos en administración, así como al deber de informar sobre la gestión realizada con los mismos a la entidad que los controla.

Dado que el artículo 47 de la Ley 1523 de 2012 indica que el Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres (FNGRD) corresponde a una cuenta especial de la Nación y el parágrafo 1° del artículo 48 de la misma ley establece que es el Director de la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres (UNGRD) quien actúa como ordenador de gasto del Fondo, se decanta que el control sobre los recursos del FNGRD lo posee la UNGRD y, por lo tanto, le corresponderá a dicha Unidad el reconocimiento en su información financiera de los recursos que sean entregados en administración al Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres.

Aclarado lo anterior, en lo que concierne a los recursos recibidos por al patrimonio autónomo, su tratamiento contable corresponderá a lo establecido en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se aplicará el siguiente tratamiento contable:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

En el momento en que los dineros sean entregados al patrimonio autónomo, la UNGRD debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, para aquellos recursos que provienen del Presupuesto General de la Nación, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, para aquellos recursos que son asignados o entregados por otras entidades u organismos al FNGRD.

Cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos, el Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución por parte del patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada que efectúe el patrimonio autónomo, la UNGRD debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado o gasto incurrido y acreditará la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo del patrimonio autónomo en su condición de agente retenedor.

Por su parte, el Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres, en su condición de agente retenedor, registrará las retenciones tributarias a su cargo debitando la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

- Pagos realizados de obligaciones no tributarias con los recursos entregados al Patrimonio Autónomo

Cuando con base en la instrucción dada el Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres realice el pago de obligaciones no tributarias, este debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando el Patrimonio Autónomo informe que realizó el pago de obligaciones no tributarias generadas en la ejecución, la UNGRD debitará la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Pagos realizados de obligaciones tributarias con los recursos entregados al Patrimonio Autónomo

Cuando con base en la instrucción dada el Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres realice el pago de obligaciones tributarias, este debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Simultáneamente, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Cuando el Patrimonio Autónomo informe que realizó el pago de obligaciones tributarias generadas en la ejecución, la UNGR debitará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por último, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Teniendo en cuenta lo anterior, se procede a atender las preguntas planteadas, de la siguiente manera:

1. Doctrina contable emitida sobre el tratamiento de la información contable del FNGRD.

Respecto a la doctrina emitida en relación con el tratamiento contable de los recursos del FNGRD se aclara que previo a la emisión del presente concepto, le correspondía a la UNGRD dar aplicación a los lineamientos señalados en el concepto con radicado CGN N° 20221120072441 del 05 de diciembre de 2022, dirigido al doctor Arley Salomón Borda Ladino, jefe de Contabilidad Fideicomisos de la Fiduciaria La Previsora S.A.

Se aclara que el concepto con radicado CGN No. 20221120059181 del 23 de septiembre de 2022, mencionado en su consulta, fue derogado por el concepto enunciado en el párrafo anterior.

2. Tratamiento contable de las cuentas por pagar por impuestos.

Teniendo en cuenta que la información financiera del FNGRD hace parte de la información financiera de la UNGRD, y que la ejecución de recursos se realiza por medio del Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres, la UNGRD reconocerá las cuentas por pagar por impuestos conforme a lo indicado en el apartado denominado "- Ejecución por parte del patrimonio autónomo", y el pago de estas obligaciones se registrará conforme a lo señalado en el apartado denominado "- Pagos realizados de obligaciones tributarias con los recursos entregados al patrimonio autónomo" del presente concepto.

3. Reconocimiento de los hechos económicos surgidos por la gestión realizada por el patrimonio autónomo en la información financiera de la UNGRD.

Los activos, pasivos y gastos que surjan de la gestión realizada por el patrimonio autónomo deberán ser incorporados en la información financiera de la UNGRD de manera individualizada o por tercero, lo anterior en atención a que esta quien tiene el control de los recursos entregados en administración al patrimonio autónomo.

4. Instrucción a la Fiduprevisora para que la información contable cumpla los parámetros del Régimen de Contabilidad Pública; y 6. Asignación de código institucional del Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres.

De acuerdo con lo señalado al inicio de estas conclusiones, en lo relacionado con el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, el Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres se tratará como una entidad contable pública independiente que reporta información financiera a la CGN. Por lo tanto, los hechos económicos relacionados con los recursos que recibe en administración atenderán a los lineamientos establecidos por la CGN para el Marco Normativo que le sea asignado al patrimonio en el momento en que se efectúe la asignación y activación de su código institucional para efectos de reporte.

Es de aclarar, que le corresponderá a Fiduprevisora en su calidad de administrador y representante del Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres efectuar la solicitud del código institucional ante la CGN, remitiendo toda la información que considere necesaria.

5. Tratamiento contable de los rendimientos financieros generados por los recursos del patrimonio autónomo.

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se reconocerán como un ingreso en la UNGRD, para lo cual debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS. Por su parte, el Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Como se indicó previamente, serán las entidades las encargadas de definir los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de información que permita el reconocimiento oportuno y completo de los hechos económicos.

7. Reporte ante la DIAN

Corresponderá a la Fiduprevisora, en calidad de administrador y representante del Patrimonio Autónomo del Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres, consultar ante la DIAN el lineamiento que deberá atender para el reporte de la información.

8. Dinámica contable

8.1. Tratamiento contable de cuentas por pagar

Como se indicó en el apartado denominado "- Ejecución por parte del patrimonio autónomo", las obligaciones que se generen en el desarrollo de las actividades del Patrimonio Autónomo serán reconocidas en la información financiera de la UNGRD y no en la información financiera del Patrimonio Autónomo, a excepción de lo

correspondiente con las obligaciones tributarias que estén a cargo de este en su calidad de agente retenedor. Por lo cual, no deberá existir duplicidad de cuentas por pagar que sean reconocidas a favor del mismo tercero en la información financiera de la UNGRD y del patrimonio autónomo.

8.2. Tratamiento contable de anticipos

Cuando en el desarrollo de las actividades por parte del patrimonio se realice la entrega de recursos en calidad de avances o anticipos a terceros, la UNGRD registrará este hecho debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y acreditando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando se efectúe la legalización de los recursos, la UNGRD debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado o gasto incurrido y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

9. Acompañamiento por parte de la CGN.

Las entidades contables públicas sujetas al Régimen de Contabilidad Pública cuentan con el acompañamiento por parte de asesores que son asignados por la CGN, quienes podrán ser identificados a través de la página web de la CGN, para lo cual se podrá consultar siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → Productos → CHIP → Analistas de gestión → Diligencie datos de la entidad → Consultar → Allí podrá consultar los datos de contacto del analista asignado a la entidad.

Por medio del presente se deroga lo señalado en el concepto con radicado CGN N° 20221120072441 del 05 de diciembre de 2022, dirigido al doctor Arley Salomón Borda Ladino, jefe de Contabilidad Fideicomisos de la Fiduciaria La Previsora S.A.

***

CONCEPTO No. 20251100040811 DEL 23-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Adquisición predial con recursos de la obligación urbanística recibidos en el Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP PAS FCO.

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Medición posterior de inventarios. Adquisición predial con recursos de la obligación urbanística recibidos en el Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP PAS FCO.

Doctor
CHRISTIAN ANDRÉS PALENCIA HERNÁNDEZ
Director Financiero
Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010044312 del 09 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Se eleva solicitud de concepto a la Contaduría General de la Nación, en donde se solicita indicar el tratamiento contable de predios adquiridos para el desarrollo de un proyecto inmobiliario VIS/VIP en el marco de un Contrato de Colaboración Empresarial de acuerdo con los siguientes aspectos:

La Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C.- RenoBo, cuyo objeto principal es identificar, promover, gestionar, gerenciar y ejecutar proyectos integrales referidos a la política pública de desarrollo y renovación urbana de Bogotá D.C., y otros lugares distintos al domicilio de la Empresa, solicita concepto, teniendo en cuenta las consideraciones que se presentarán a continuación:

(…)

3. Fundamento jurídico y finalidad de la obligación de destinar porcentajes de suelo a Vivienda de Interés Social y Prioritario

(…)

En consecuencia, el artículo 293 del Decreto Distrital 555 del 29 de diciembre de 2021 'Por el cual se adopta la revisión general del Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá D.C.', establece los porcentajes mínimos de suelo útil y urbanizado para el desarrollo de Vivienda de Interés Social Prioritario (VIP) y Vivienda de Interés Social (VIS) en tratamiento urbanístico de desarrollo, de renovación urbana y de consolidación, que se podrá realizar en el mismo proyecto, mediante el traslado a otros proyectos o áreas que señale y/o adelante la administración distrital, y mediante la compensación en proyectos que adelanten las entidades públicas que desarrollen programas y proyectos VIS o VIP, a través de los bancos inmobiliarios, patrimonios autónomos o fondos que creen los municipios y distritos para el efecto, en los términos definidos por la norma.

Adicionalmente, el artículo 297 del referido decreto establece que 'la obligación de destinar suelo útil y urbanizado para Vivienda de Interés Prioritario (VIP) y/o Vivienda de Interés Social (VIS), también se podrá hacer efectiva mediante la compensación en proyectos que adelanten las entidades públicas que desarrollen programas y proyectos VIP o VIS, a través del banco inmobiliario distrital, patrimonios autónomos o fondos que se establezcan para tal fin, conforme con lo establecido en el artículo 2.2.2.1.5.3.4 del Decreto Único Reglamentario 1077 de 2015 y en el artículo 49 de la Ley 388 de 1997'.

En ese sentido, artículo 528 del Decreto Distrital 555 de 2021, establece que para el pago compensatorio de la obligación de destinar suelo útil y urbanizado a la construcción de vivienda de interés social o prioritario se podrán crear, entre otros, mecanismos como encargos fiduciarios, fiducias, patrimonios autónomos o fondos para el Pago Compensatorio del cumplimiento de la obligación, e indica que, la Secretaría Distrital del Hábitat en concordancia con las disposiciones del Plan de Ordenamiento Territorial '(...) mediante Resolución definirá los criterios, requisitos y condiciones de recaudo, habilitación, administración y ejecución que aplicarán para los mecanismos que se definan y creen para tal fin.'

Por su parte, el Decreto Distrital 520 del 18 de noviembre de 2022, se reglamentaron y actualizaron los mecanismos para la liquidación, pago, recaudo, administración,

gestión y destinación de los recursos provenientes del pago compensatorio en dinero de las obligaciones urbanísticas de carácter general y local, dentro de los que se encuentra el pago de la obligación de provisión de suelo para VIS/VIP.

A través de la Resolución 940 del 23 de diciembre de 2022 modificada por la Resolución No. 182 del 25 de marzo de 2025, la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C. y la Secretaría Distrital del Hábitat adoptaron el reglamento para el cumplimiento de la obligación de destinar suelo útil y urbanizado o su equivalente en metros cuadrados de construcción para el desarrollo de vivienda de interés prioritario (VIP) y vivienda de interés social (VIS) en los tratamientos urbanísticos de desarrollo, renovación y consolidación, a través de la alternativa de pago compensatorio en proyectos que gestione la RenoBo, en el marco de lo establecido en el Decreto Nacional 1077 de 2015 y en el Decreto Distrital 555 de 2021 y demás normas concordantes. Estableciendo que, los dineros recaudados se destinarán, entre otros, para la adquisición predial.

4. Patrimonio Autónomo Subordinado PAS-FCO

De acuerdo con la normativa expuesta en el punto anterior, a nivel distrital la entidad encargada de administrar y ejecutar los recursos provenientes del cumplimiento de la obligación VIS/VIP por compensación en los proyectos y programas VIS o VIP, es la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá en calidad de Banco Inmobiliario del Distrito Capital.

Lo anterior, conforme a lo contemplado en el Acuerdo Distrital 643 de 12 de mayo de 2016, 'Por el cual se fusiona Metrovivienda en la Empresa de Renovación Urbana de Bogotá, D.C. - ERU, y se dictan otras disposiciones', el objeto principal de la ERU incluye, entre otras, la realización de las siguientes actividades: '(...) 1. Promover la oferta masiva de suelo urbano para facilitar la ejecución de Proyectos Integrales de Vivienda con énfasis en Proyectos de Vivienda de Interés Social e Interés Social Prioritario, conforme la ley 1537 de 2012 y demás normas concordantes'. (Subrayado y negrillas fuera de texto)

En consecuencia, Metrovivienda (hoy Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C.) suscribió con Fiduciaria Colpatria S.A. (hoy Fiduciaria Scotiabank Colpatria S.A.) el Contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Administración, Inversión y de Pago No. CDJ 53-2013 del 27 de marzo de 2013 por medio del cual se constituyó el Patrimonio Autónomo Matriz PAM, cuyo objeto habilita al PAM para constituir Patrimonios Autónomos Escindidos y Subordinados, para los cuales el Comité Fiduciario determinará la oportunidad y los recursos a trasladar.

En desarrollo de la facultad contractual señalada en el párrafo anterior, el 5 de febrero de 2019 se suscribió entre la Empresa, el PAM y la Fiduciaria Colpatria S.A. el Contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Administración, Inversión y de Pago constitutivo del

Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP (PAS-FCO), el cual tiene por objeto, entre otros:

'Cláusula Primera. Objeto.

(...)
2. Recibir y administrar fondos o recursos que con ocasión del cumplimiento de la obligación de los particulares o públicos en traslado VIS/ VIP.
(...)
4. Participar como fideicomitente aportante de recursos en los demás fideicomisos subordinados o derivados que el PATRIMONIO AUTÓNOMO MATRIZ constituya, en los términos instruidos por el FIDEICOMITENTE GESTOR.
5. Aportar recursos en los fideicomisos señalados en el numeral anterior, según instrucciones otorgadas por el FIDEICOMITENTE GESTOR.
(...)
7. Realizar giros que sean instruidos por el COMITÉ FIDUCIARIO en cumplimiento de la DESTINACIÓN DE LOS RECURSOS.'

Así mismo, los recursos que se recauden a través de esta alternativa se manejarán a través de las fiducias mercantiles constituidas para: i) desarrollar programas y proyectos de viviendas VIS o VIP del portafolio definido, y ii) adquirir el suelo para destinarlo al cumplimiento de la obligación de VIS o VIP, ya sea mediante la adhesión al patrimonio autónomo constituido o sobre los predios objeto de los contratos suscritos para tal efecto.

Actualmente el Patrimonio Autónomo Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP - PAS FCO está regulado mediante el Decreto Distrital 520 de 2022 con el objetivo de administrar los recursos originados por el pago compensatorio de la obligación de destinar suelo útil y urbanizado para la vivienda de interés social y prioritario por parte de los constructores y desarrolladores.

Conforme lo establecido en el Artículo 7 de la Resolución 940 del 23 de diciembre de 2023, suscrita entre la Secretaría Distrital del Hábitat y la Empresa, el reconocimiento contable de los recursos derivados del pago compensatorio de la carga urbanística de destinar suelo útil y urbanizado o su equivalente en metros cuadrados de construcción para proyectos VIS/VIP será de la siguiente manera:

a. La Secretaría Distrital del Hábitat registrará en su contabilidad una cuenta por cobrar y un ingreso por concepto de la obligación urbanística al momento del recaudo de los recursos en el Patrimonio Autónomo constituido por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C. para tal fin.

b. La Secretaría Distrital del Hábitat registrará en su contabilidad un activo por derechos fiduciarios y cancelará la cuenta por cobrar reconocida en el literal de este artículo, cuando se recauden los recursos en mención.

c. La Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C. reconocerá el recaudo de los recursos en sus cuentas de orden acreedoras, como recursos administrados a nombre de terceros.

d. Para el reconocimiento contable de los rendimientos financieros generados por los recursos provenientes del pago compensatorio en el patrimonio autónomo constituido por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C., la Secretaría Distrital del Hábitat registrará en su contabilidad un activo por derechos fiduciarios y un ingreso sobre el resultado del ejercicio.

e. A su vez, la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C., reconocerá en sus cuentas de orden acreedoras los rendimientos generados en el patrimonio autónomo como recursos administrados a nombre de terceros.

f. Ejecución de los recursos de la obligación urbanística de destinar suelo o su equivalente en metros cuadrados de construcción para VIS y VIP:

* En la medida en que se ejecuten los recursos provenientes del pago compensatorio de la carga urbanística, la Secretaría Distrital del Hábitat registrará en su contabilidad una disminución de sus activos por derechos fiduciarios y como contrapartida un gasto público social.

* De igual manera, la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C., reconocerá la respectiva disminución en sus cuentas de orden acreedoras.

5. Concurso de Predios y Metodología para la estructuración de proyectos VIS/VIP

De conformidad con lo contemplado en el Acuerdo Distrital 643 de 12 de mayo de 2016, 'Por el cual se fusiona Metrovivienda en la Empresa de Renovación Urbana de Bogotá, D.C. - ERU, y se dictan otras disposiciones', el objeto principal de la ERU incluye, entre otras, la realización de las siguientes actividades: '(...)1. Promover la oferta masiva de suelo urbano para facilitar la ejecución de Proyectos Integrales de Vivienda con énfasis en Proyectos de Vivienda de Interés Social e Interés Social Prioritario, conforme la ley 1537 de 2012 y demás normas concordantes'. (Subrayado y negrillas fuera de texto)

Así mismo, entre las funciones establecidas en el artículo 5° relacionadas con la promoción y desarrollo de proyectos VIS y VIP, se destacan los numerales 1, 10, 12 y 232, los cuales han dado el marco para la estructuración de 'Concursos de Vivienda', a través de los cuales RenoBo gestiona la posibilidad de colaborar con desarrolladores y diseñadores para llevar a cabo proyectos de vivienda VIS y VIP de alta calidad habitacional en los predios de propiedad de la Empresa.

Renobo además ha tenido y tiene la obligación el cumplimiento de metas de plan de desarrollo, para el caso del Plan de Desarrollo 'Un nuevo contrato social ambiental para la Bogotá del siglo XXI' tenía como metas: Entregar 100% De Las Viviendas De Interés

Social Y/O Prioritario Generadas En El Marco De Los Proyectos Que Ejecuta La Empresa y, Habilitar 2.8 Hectáreas De Suelo Para La Realización De Proyectos De Desarrollo, Revitalización O Renovación Urbana Mediante La Adquisición Predial Por Motivos De Utilidad Pública E Interés Social, La Transferencia De Los Bienes Inmuebles A Los Patrimonios Autónomos Y La Ejecución Del Plan De Gestión Social. Actualmente RenoBo tiene la meta en el marco del Plan de Desarrollo 'Bogotá Camina Segura' de Promover 9.000 soluciones habitacionales en el marco del portafolio de vivienda para Bogotá D.C incluyendo 5% de viviendas en reuso.

Teniendo en cuenta el régimen contractual de la Empresa según lo establecido en el artículo 25 del Acuerdo 075 de 2024 'Por el cual se adoptan los Estatutos Sociales de la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D. C., Empresa Industrial y Comercial del Distrito Capital', estos Concursos se estructuran de acuerdo con lo establecido en el Manual de Contratación y Gestión de Negocios vigente.

Tal como lo señala el Manual de Contratación y Gestión de Negocios, en esta modalidad de colaboración empresarial, se puede aportar inmuebles o recursos financieros o de gestión, y/o vincularse a las entidades gestoras que se creen para tal fin, con el objetivo de implementar proyectos de desarrollo y de renovación urbana o proyectos integrales de vivienda con énfasis en vivienda de interés social y para definir la forma en que su participación sea remunerada a través de suelo urbanizado u objeto de renovación urbana, de viviendas u otro tipo de inmuebles construidos en los proyectos o de inmuebles rehabilitados que podrá entregar a título de subsidio en especie, o para programas de vivienda pública en alquiler, de conformidad con las normas nacionales, distritales o de la ciudad o país donde se adelante el respectivo proyecto.

Así las cosas, para la ejecución de proyectos, negocios o actividades de iniciativa de la Empresa, ésta suscribe un Contrato de Colaboración Empresarial con el desarrollador que resulte seleccionado para desarrollar un proyecto VIS/VIP en el predio de propiedad de la Empresa, donde se establecerán los términos y condiciones en los que ambas partes participarán en el correspondiente proyecto inmobiliario, entre ellos la utilización como instrumento fiduciario un Patrimonio Autónomo Subordinado (PAS) que deberá constituir la Empresa para tal fin.

Así mismo, se ha determinado que el valor de cada Contrato de Colaboración Empresarial será el que el desarrollador haya comunicado en su oferta, siempre que resulte igual o mayor a los valores residuales mínimos establecidos por la Empresa según las modelaciones que hacen parte del Documento Técnico Soporte respectivo para cada concurso. Para todos los efectos legales y contractuales, el proceso de selección y los contratos que se deriven del mismo se regirán por las reglas previstas por las normas civiles y comerciales del derecho privado.

En otras palabras, este proceso de colocación de predios para el desarrollo de proyectos VIS/VIP, para el cumplimiento de la misionalidad de la empresa y las metas establecidas en el plan de desarrollo, no obedece a una enajenación de bienes fiscales,

toda vez que, la actuación de la Empresa se desarrolla en estricto cumplimiento de su marco legal y funcional, mediante la constitución de patrimonios autónomos subordinados, los cuales no implican una venta o transferencia definitiva de los predios, sino una estrategia de gestión orientada al cumplimiento de sus objetivos misionales, en este caso la gestión de proyectos urbanísticos, inmobiliarios y de vivienda de interés social y prioritario recibiendo a cambio una contraprestación o beneficio, en forma de valor residual a título de restitución bajo la figura jurídica denominada fiducia mercantil y la generación de las viviendas VIS y VIP ofertadas por el desarrollador.

En adición a lo anterior, a la fecha la Empresa ha utilizado cómo método de valoración del predio el método residual para asegurar y garantizar la sostenibilidad financiera del desarrollo del proyecto inmobiliario, garantizando su viabilidad sin comprometer su finalidad social y el cumplimiento de las metas del plan de desarrollo, es decir, lograr una mayor focalización de la inversión pública dirigida a sectores desfavorecidos de la ciudad y obtener esa retribución en número de viviendas VIS y VIP, analizando cada predio con base en su registro contable respectivo, el valor registrado, los costos asociados (directos e indirectos), el valor estimado que se deben aportar desde el FCO y adquisición predial, conceptos que han permitido determinar el valor residual mínimo a pagar por el desarrollador, tal como se indicó previamente.

(…)

7. Avalúo comercial vs. valor de incorporación de predios adquiridos para la generación de viviendas VIS/VIP.

Los inmuebles que adquiere la Empresa por motivos de utilidad pública o de interés social, son gestionados en estricto cumplimiento de lo dispuesto en la Ley 9 de 1989 y el artículo 63 y siguientes de la Ley 388 de 1997, normas que regulan el procedimiento de la expropiación por vía administrativa previsto en el artículo 58 de la Constitución Política, cuando conforme a las reglas señaladas en la misma ley, la respectiva autoridad administrativa competente considera que existen especiales condiciones de urgencia para su adquisición.

Por su parte, el artículo 65 de la citada Ley determina los criterios para declarar condiciones de urgencia, los cuales se referirán exclusivamente a: 1) Precaver la elevación excesiva de los precios de los inmuebles; 2) El carácter inaplazable de las soluciones que se deben ofrecer con ayuda del instrumento expropiatorio; 3) Las consecuencias lesivas para la comunidad que se producirían por la excesiva dilación en las actividades de ejecución del plan, programa, proyecto u obra, y 4) La prioridad otorgada a las actividades que requieren la utilización del sistema expropiatorio en los planes y programas de la respectiva entidad territorial o metropolitana, según sea el caso.

A su vez, los artículos 66 y siguientes de la Ley 388 de 1997 establecen la determinación del carácter administrativo de la expropiación, el cual debe tomarse a partir de la

iniciación del procedimiento mediante acto administrativo que se notifica al titular del derecho de propiedad sobre el inmueble cuya adquisición se requiera, constituyendo dicho acto la oferta de compra tendiente a obtener un acuerdo de enajenación voluntaria, con indicación del valor del precio indemnizatorio que se reconocerá a los propietarios, el cual será igual al avalúo comercial que se utiliza para los efectos previstos en el artículo 61 ídem.

Por lo anteriormente mencionado y garantizando la observancia de todos los requisitos legales que aseguren la objetividad, transparencia y legalidad de los procesos, la adquisición predial en el marco de una enajenación voluntaria o expropiación por vía administrativa debe realizarse sobre el valor comercial que arroje el resultado del informe técnico del inmueble expedido por la UAECD o autoridad competente, en concordancia con los dispuesto en el Decreto-Ley 2150 de 1995 y el Decreto Nacional 1420 de 1998, así como en las normas que lo complementen o desarrollen.

Reconocimiento contable de predios adquiridos por RenoBo:

Inventario de terrenos y edificaciones: Son los bienes inmuebles adquiridos por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C., en desarrollo del giro normal de sus operaciones, destinados a la ejecución de los Proyectos de Renovación y/o Desarrollo Urbano o de Vivienda VIP-VIS, los cuales, principalmente se transfieren como aportes fiduciarios a un Patrimonio Autónomo constituido para la ejecución de esos proyectos.

Dependiendo la forma de adquisición de los predios, el tratamiento contable aplicado en RenoBo es el siguiente:

* Predios adquiridos con recursos propios: Una vez los predios son adquiridos por la empresa, se incorporan al inventario al valor en libros de la entidad cedente, o al valor resultante del proceso de adquisición; es decir, el avalúo o precio efectivamente pagado por los mismos.
* Predios adquiridos con recursos PAS FCO: En el caso de los predios adquiridos con recursos provenientes del recaudo de la obligación urbanística (PAS FCO), se incorporan al inventario al valor en libros de la entidad cedente, o al valor resultante del proceso de adquisición; es decir, el avalúo o precio efectivamente pagado por los mismos y se registra una cuenta por pagar a favor del Fideicomiso.
* Predios recibidos a título gratuito de otras entidades del Distrito:
- Si cumplen la definición de activo se incorporan en el inventario y se registra un ingreso contable.
- Si no cumplen con la definición de activo se registran en cuentas de orden y se mantienen en las mismas hasta que se defina la estrategia para su desarrollo.
* Terrenos adquiridos vía Expropiación Administrativa o Judicial: se reconocen en el inventario una vez se tenga control sobre el inmueble, es decir, cuando la Empresa reciba los riesgos y las ventajas sustanciales sobre la propiedad.

* Costos asociados: el valor final del predio cuando se encuentra reconocido como inventario, incluye los costos asociados a la gestión social desarrollada y demás costos por cambio de norma urbana.

En cumplimiento de la misionalidad de la Empresa, de las metas en el marco del plan de desarrollo, y de los proyectos del sector hábitat, la Empresa debe destinar predios al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social o vivienda de interés prioritario, lo que implica, en estricto cumplimiento de su marco legal y funcional, el aporte de éstos a patrimonios autónomos subordinados para el desarrollo de los mismos, bajo la estrategia de contratos de colaboración empresarial, en los cuales se logre asegurar y garantizar la sostenibilidad financiera del desarrollo del proyecto inmobiliario, garantizando su viabilidad sin comprometer su finalidad social, es decir, lograr una mayor focalización de la inversión pública dirigida a sectores desfavorecidos de la ciudad y obtener esa retribución en número de viviendas VIS y VIP.

En el desarrollo de proyectos de viviendas VIS y VIP se ha evidenciado una diferencia significativa entre el valor reconocido en el inventario vs. el valor al cual el predio es transferido al Patrimonio Autónomo, esto debido a que los predios se trasladan teniendo en cuenta las estimaciones del valor residual expuesta en punto seis de este documento.

Por lo anterior, al entender de los entes de control, esta diferencia es vista como un acto en el que la empresa moviliza un bien fiscal por debajo del valor comercial lo que genera un detrimento patrimonial, ya que, pese a su misionalidad, RenoBo es una empresa industrial y comercial del estado.

8. Solicitudes

Con base en el contexto expuesto, de manera respetuosa se solicita concepto y agenda para reuniones de trabajo conjunto con el fin de dar respuesta a los siguientes interrogantes:

1. Desde el área técnica de RenoBo se manejan los siguientes conceptos de avalúo comercial y valor residual para proyectos inmobiliarios:

Aspecto	Avalúo Comercial	Valor Residual
Enfoque	Valor actual de mercado	Valor del terreno según rentabilidad futura
Uso común	Transacciones, créditos, seguros	Evaluación de proyectos inmobiliarios
Método base	Comparativo, costos, rentas	Proyección financiera y análisis técnico
Tipo de propiedad	Existente	Terreno o propiedad para desarrollar

Teniendo en cuenta los conceptos anteriores, RenoBo reconoce contablemente como inventario el costo de adquisición de los predios, posteriormente para desarrollar un proyecto inmobiliario, el ejercicio se efectúa por medio del valor residual, situación que conlleva a una diferencia en libros vs. el valor arrojado por la estructuración.

Ahora bien, con base en el concepto técnico de valor residual y dado que la norma permite hacer deterioro 'Si el valor neto de realización o el costo de reposición es inferior al costo de los inventarios', se realiza la siguiente pregunta:

Si bien la norma permite realizar el deterioro, justificado en un tema técnico y misional, obedeciendo a una aplicación de una destinación social obligatoria (VIS/VIP) y no a una ineficiencia o pérdida real. ¿está perdida contable implica un detrimento patrimonial?

La Circular Externa 060 de 2005, establece que el método residual es uno de los métodos de reconocido valor técnico aceptados para avalúos contables, junto con el precio de mercado, el costo de reposición y la capitalización de rentas.

Considerando que la medición posterior de los predios destinados a proyectos VIS/VIP puede generar deterioro respecto al costo de adquisición, en razón a las restricciones normativas para el desarrollo del predio:
* ¿qué tratamiento contable y revelaciones deben aplicarse para que dicha diferencia no se interprete como un detrimento patrimonial, sino como el resultado del cumplimiento de una finalidad pública establecida en la normativa vigente?
Lo anterior debido a que, por lo general, cuando se estructuran proyectos VIP o VIS, no se alcanza a recuperar por medio del valor residual el valor comercial dado que esta metodología integra el mejor y mayor uso del suelo.

2. Ahora bien, frente a la fuente de los recursos utilizados de la obligación urbanística para la adquisición predial, destinación enmarcada en el Artículo 6 de la Resolución 940 de 2022, modificado por el artículo 1 de la Resolución 182 de 2025 de la Secretaría Distrital del Hábitat:

¿Cuál debe ser el tratamiento contable aplicable para el registro de los predios adquiridos por RenoBo, con recursos del Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP PAS FCO?

¿Cuál debe ser el tratamiento contable aplicable para legalización cuando éstos se aporten a un patrimonio autónomo para el desarrollo de un proyecto inmobiliario VIS/VIP en el marco de un Contrato de Colaboración Empresarial, considerando el reconocimiento contable dispuesto en la Resolución 940 de 2022?

Es intención de la empresa tener claro este ejercicio con el propósito de desarrollar proyectos bajo los más altos criterios técnicos y, de esta manera, generar vivienda social de calidad para la ciudad sin que con el desarrollo de vivienda de interés social

dado el valor comercial de los predios, configuren una perdida contable para la empresa".

CONSIDERACIONES

Resolución 940 de 2022 de la Secretaría Distrital del Hábitat y la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C - ERU – RENOBO, señala:

"CAPÍTULO IV

ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS PRODUCTO DEL PAGO COMPENSATORIO DE LA OBLIGACIÓN

Artículo 6. Destinación de los recursos del pago compensatorio. De acuerdo con lo señalado en el artículo 528 del Decreto Distrital 555 de 2021, los recursos que sean recaudados, en virtud de la obligación de destinar porcentajes de suelo o su equivalente en metros cuadrados de construcción para VIP y VIS, podrán ser destinados en suelo urbano o rural, para la compra y habilitación de suelo, promoción, y desarrollo de vivienda de interés social y prioritario, entre cuyas actividades se encuentran, las de: (i) Adquisición predial; predios completos o porcentajes de suelo representados en derechos fiduciarios (ii) Actuaciones de urbanización, incluida la elaboración de estudios y diseños para obras de urbanismo, estructurales, arquitectónicas y/o de redes; (iii) mitigación de impactos (iv) Gestión y habilitación de suelo para desarrollo de programas y/o proyectos de vivienda VIS/VIP; (iv) Trámites de licenciamiento de urbanismo y construcción; (vi) Interventoría; (vii), En cumplimiento del artículo 388 de Decreto 555 de 2021, un porcentaje del cumplimiento de la obligación VIS/VIP se destinará exclusivamente para el reasentamiento de familias ubicadas en zonas de alto riesgo no mitigable, (v) Modelos asociativos con operadores urbanos y particulares que busquen la gestión, habilitación y efectiva de suelo para construcción de vivienda VIS/VIP. (vii) Adquisición, gestión y habilitación de suelo para desarrollo de programas y/o proyectos de vivienda VIS/VIP, incluidos los desarrollos inmobiliarios en edificaciones con potencial en reúso y/o vivienda pública en arrendamiento.

Para el cumplimiento de lo dispuesto en el presente artículo se podrán celebrar los contratos, acuerdos, convenios u otros instrumentos que resulten necesarios para cumplir con la destinación determinada para los recursos del pago compensatorio.

Parágrafo 1. Se priorizará la adquisición de suelo para proyectos VIS y VIP y solamente cuando no se cuente con la posibilidad de adquisición de suelo se podrá destinar los recursos del Fondo para las demás actividades.

Parágrafo 2. La Secretaría Distrital del Hábitat, la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C., definirán anualmente la priorización de los proyectos, programas, y planes en los cuales se invertirán los recursos dinerarios disponibles en el mecanismo 'Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados

VIS/VIP PAS FCO', de acuerdo con lo establecido en el Decreto Distrital 555 de 2021 y las normas que lo reglamenten. En todo caso, se tendrá en cuenta lo dispuesto en el artículo 388 del Decreto Distrital 555 de 2021, para lo cual la Caja de Vivienda Popular podrá ser beneficiaria de unidades resultantes en los proyectos.

(…)

Artículo 8. Legalización contable de los recursos producto del pago compensatorio. La Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C., remitirá a la Secretaría Distrital del Hábitat los documentos que permitan reflejar en sus estados financieros los derechos, ingresos y legalización de los recursos derivados de las operaciones y pagos compensatorios monetarios de la obligación urbanística. Para tal efecto, enviará dentro de los primeros quince (15) días hábiles mes vencido, copia electrónica de:

a. Extracto de fiducia que permita evidenciar los pagos compensatorios realizados, junto con los actos administrativos de liquidación de la obligación.

b. Información detallada por tercero.

c. Los demás soportes que justifiquen los movimientos y saldos de los recursos de la fiducia.

d. Escrituración de predios adquiridos.

e. Instrucciones fiduciarias.

f. Estados financieros del patrimonio autónomo PASFCO y/o donde se estén ejecutando los recursos.

g. Actas de entrega final de las obras (cuando aplique).

h. Saldo de la fiducia o fiducias en las cuales se recaudan los recursos de compensación de obligaciones urbanísticas a la fecha de corte.

i. Relación de los certificados de cumplimiento de la carga urbanística expedidos" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades

fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(…)

1.2.1. Patrimonios autónomos

El patrimonio autónomo se genera con la constitución de una fiducia mercantil, al cual se transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario. A continuación, se presentan los registros contables originados en la entrega de recursos al patrimonio autónomo, en el pago de las obligaciones por la sociedad fiduciaria y en la actualización de los derechos fiduciarios.

1.2.1.1. Entrega de recursos al patrimonio autónomo

La entrega de recursos al patrimonio autónomo se registrará debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Cuando el activo tenga asociados depreciación, amortización o deterioro, acumulados, el registro contable considerará la disminución de estos conceptos.

Si se presenta diferencia entre el valor en libros del activo y el valor por el cual se constituye el patrimonio autónomo, esta se registrará en la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. No obstante, cuando la diferencia se origine en la entrega de activos no monetarios que tengan como finalidad la distribución gratuita o a precios no significativos en ejecución de la política pública a cargo de la entidad, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 54-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES o 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL".

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 439 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una empresa puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha empresa no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

(…)

6.3.4. Bases de medición de activos

(…)

6.3.4.7. Valor neto de realización

107. El valor neto de realización es el valor que la empresa puede obtener por la venta de los activos menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo su venta.

108. El valor neto de realización, a diferencia del valor razonable, no requiere un mercado abierto, activo ni ordenado o la estimación de un precio en dicho mercado. El valor neto de realización es un valor de salida, corriente y específico para la empresa" (subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse en el curso normal de la operación o b) transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

(…)

9.3. Medición posterior

23. Con posterioridad al reconocimiento inicial, los inventarios que se espera vender se medirán al menor valor entre el costo y el valor neto de realización. Por su parte, las materias primas y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de inventarios se medirán al menor entre el costo y el costo de reposición cuando la disminución en el valor de la materia prima indique que el valor neto de realización de los productos terminados va a ser inferior a su costo. En caso contrario, el valor de las materias primas y suministros no se ajustará.

24. Si el valor neto de realización o el costo de reposición, según corresponda, es inferior al costo del inventario, la diferencia corresponderá al deterioro. El reconocimiento inicial del deterioro del inventario, así como cualquier aumento de este, afectará el gasto en el resultado del periodo.

(…)

9.6. Revelaciones

30. La empresa revelará los principales conceptos que hacen parte del costo de adquisición o transformación y las erogaciones significativas necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso o comercialización.

31. Además de ello, revelará la siguiente información:

(…)

c) el deterioro del valor de los inventarios reconocido o revertido;

d) las circunstancias que hayan producido la reversión del deterioro de los inventarios.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la empresa, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La empresa corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la empresa reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la empresa corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado por la Resolución 422 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, cuando reciban recursos de terceros para su administración.

(…)

1.2.5. Patrimonio autónomo constituido a través de otra entidad

(…)

La empresa que actuará como fideicomitente debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con la información reportada por la entidad que actúa como fideicomitente sobre la constitución del patrimonio autónomo (…)
Por su parte, la empresa que actúa como fideicomitente debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930804-Recursos entregados en administración - Fiducia mercantil de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Si los recursos se giran directamente al patrimonio autónomo, la empresa que actúa como fideicomitente registrará el desembolso en las cuentas de orden. Por su parte, la empresa que controla los recursos debitará la subcuenta 192603- Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta de la cuenta que identifique el derecho recaudado.

Con la información reportada por la entidad que actúa como fideicomitente sobre la gestión realizada por la sociedad fiduciaria, la empresa que controla los recursos aplicará lo establecido en los numerales anteriores relacionados con fiducia mercantil que le sean aplicables.

Por su parte, la empresa que actúa como fideicomitente aumentará o disminuirá los saldos de la subcuenta 930804-Recursos entregados en administración - Fiducia mercantil de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y de la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

(…)

2.2. Administración y venta de bienes

Cuando se entreguen bienes en administración, estos continuarán registrados en la empresa que los controla en la cuenta que identifique su naturaleza y se seguirán las normas que les sean aplicables.

Por su parte, la empresa que administra debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL

POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, a continuación, se responderán las preguntas planteadas en la consulta en el numeral 8. Solicitudes, de la siguiente manera:

Preguntas 1. Medición posterior de inventarios.

La siguiente respuesta se da en el entendido que los predios reconocidos como inventarios corresponden a aquellos adquiridos con recursos propios de RenoBo.

La Norma de inventarios señala respecto a la medición posterior, que la empresa los medirá al menor valor entre el costo de adquisición y el valor neto de realización, y cualquier diferencia que se genere será reconocida como deterioro del inventario.

La empresa debe tener en cuenta que el valor neto de realización corresponde al valor que la empresa espera obtener por la venta del inventario menos los costos estimados para terminar la producción y realizar la venta, sin que este valor corresponda a un valor que la empresa deba obtener de un mercado abierto, activo u ordenado. Por lo anterior, para la medición posterior de los inventarios no es obligatorio que la empresa realice avalúos con fines contables para el cálculo del valor neto de realización.

Respecto a la Circular Externa 060 de 2005, en la cual se indicaban los procedimientos relacionados con los efectos contables de los avalúos de los bienes muebles e inmuebles, se aclara que esta normativa fue derogada con la entrada en vigencia del Régimen de Contabilidad Pública adoptado mediante la Resolución 354 de 2007.

Adicionalmente, la empresa atenderá los requerimientos señalados en el numeral 9.6. Revelaciones de la Norma de inventarios con la finalidad de revelar toda la información necesaria y pertinente que permita entender la información que es presentada por la empresa.

Ahora bien, conforme a lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no se pronunciará sobre si el reconocimiento contable del deterioro del valor de los activos implica un detrimento patrimonial para la empresa, por cuanto dicho asunto no es competencia de esta entidad.

Pregunta 2. Adquisición predial con recursos de la obligación urbanística recibidos en el Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP PAS FCO.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público define los activos como los recursos controlados por la empresa, de los cuales espera generar beneficios económicos futuros, a través del derecho otorgado de usar estos recursos para producir o suministrar bienes o servicios. El control sobre un recurso implica, entre otros, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos; la capacidad de la empresa para usarlo, con el fin de generar beneficios económicos futuros; el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo; y la existencia de un derecho exigible sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Teniendo en cuenta lo anterior, y lo señalado en la consulta respecto a la Resolución 940 del 23 de diciembre de 2023 en la cual se establece que es la Secretaría Distrital del Hábitat la entidad que ostenta el control sobre los recursos entregados al Patrimonio Autónomo PAS FCO y, por lo tanto, registra en su contabilidad los derechos en fideicomiso, se precisa que con la adquisición de los predios la Secretaría no debe realizar ningún registro contable, dado que los derechos en fideicomiso incorporan tanto los recursos en efectivo como los bienes adquiridos que lo conforman. Por su parte, la empresa mantendrá el control de los recursos en las cuentas de orden previamente registradas.

Ahora bien, si la empresa evidencia que los registros realizados no corresponden con lo señalado en las conclusiones previas, la empresa se encuentra ante un error contable, el cual deberá ser corregido dando aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. En tal sentido, la empresa corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

***

CONCEPTO No. 20251100040911 DEL 27-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los rendimientos financieros y pagos realizados por el Patrimonio Autónomo FIA

Señores
MUNICIPIO DE TANGUA
Tangua, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100045722 del 16 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio de Tangua tiene aportes de recursos del SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES AGUA POTABLE en el FIA como parte del Contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Recaudo, Administración, Garantía y Pagos, mediante el cual el Consorcio FIA administra los recursos destinados a la financiación y ejecución de los Planes Departamentales de Agua PDA, a través del Patrimonio Autónomo FIA, para ello el Municipio ha registrado contablemente en la cuenta 1926 DERECHOS EN FIDEICOMISO 192603 Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo, el registro de los aportes efectuados. Mensualmente nos reportan el valor de los rendimientos generados, y los certificados de disponibilidad expedidos, así como los retiros que efectúan para la ejecución de los proyectos; quisiéramos orientación del registro correcto de los rendimientos financieros y de cómo se contabilizan los compromisos y pagos que ellos efectúan, igualmente cuando la información que ellos reportan solo es resumida y no detallada".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

"1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(…)

1.2. Fiducia mercantil

(…)

1.2.1. Patrimonios autónomos

(…)

1.2.1.1. Entrega de recursos al patrimonio autónomo

La entrega de recursos al patrimonio autónomo se registrará debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido (…). Cuando el activo tenga asociados depreciación, amortización o deterioro, acumulados, el registro contable considerará la disminución de estos conceptos.

(…)

1.2.1.2. Pago de obligaciones por la sociedad fiduciaria

El registro contable del pago de las obligaciones a cargo de la entidad se efectuará debitando la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO (…).

(…)

1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios

Los derechos en fideicomiso se actualizarán con la información que suministre la sociedad fiduciaria.

Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso se registrarán debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO (…) y acreditando la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS (…), previa disminución del gasto por la pérdida, si a ello hay lugar" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

"3. DESTINACIÓN DE LOS RECURSOS DEL PDA

(…)

3.1. Construcción, adquisición, adición o mejora de activos

3.1.1. Anticipos realizados para la construcción, adquisición, adición o mejora de activos

El municipio o distrito registrará los anticipos para la construcción, adquisición, adición o mejora de activos debitando la subcuenta 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

3.1.2. Construcción de obras de infraestructura

Con el avance de obra, el municipio o distrito debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO y acreditará la subcuenta 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Una vez finalizada la construcción de la infraestructura el municipio o distrito reclasificará el activo debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO.

3.1.3. Adquisición de activos diferentes de infraestructura

Si durante la ejecución del PDA se adquieren activos diferentes de infraestructura, el municipio o distrito debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y acreditará la subcuenta 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o la subcuenta Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR.

Con el pago de las obligaciones derivadas de dicha adquisición con recursos del negocio fiduciario, el municipio o distrito debitará la subcuenta Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR y acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

3.1.4. Mejoras o adiciones de activos

El municipio o distrito registrará los valores relacionados con las mejoras o adiciones a los activos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o la subcuenta Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR.

Con el pago de las obligaciones derivadas de las mejoras o adiciones, el municipio o distrito debitará la subcuenta Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR y acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, los recursos entregados en administración a través de una fiducia mercantil constituyen un patrimonio autónomo, lo que implica que la entidad transfiere la propiedad de los recursos únicamente con el propósito de cumplir la finalidad del contrato fiduciario. En consecuencia, para la entidad de gobierno se genera un derecho fiduciario, el cual debe mantenerse actualizado conforme a la información que certifique y suministre la sociedad fiduciaria.

En ese sentido, los rendimientos financieros mensuales reportados por la fiduciaria deben reconocerse como un mayor valor de los derechos en fideicomiso y, simultáneamente, como ingresos mediante un débito en la subcuenta 192603–Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926–DERECHOS EN FIDEICOMISO y un crédito en la subcuenta 480851–Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico establece que, cuando la fiduciaria efectúe pagos o desembolsos con cargo al patrimonio autónomo para la construcción, adquisición o mejora de bienes, el municipio o distrito beneficiario disminuirá el derecho fiduciario y, registrará el activo o gasto asociado al proyecto ejecutado.

En el caso de anticipos entregados para la construcción o adquisición de activos, el municipio reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta 190601–Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906–AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y un crédito de la subcuenta 192603–Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926–DERECHOS EN FIDEICOMISO. Conforme avanza la obra, estos anticipos se reclasificarán a la cuenta 1615–CONSTRUCCIONES

EN CURSO, hasta que el bien esté terminado y pueda reclasificarse al grupo 16–PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Cuando los retiros fiduciarios se destinan a la adquisición de activos diferentes de infraestructura, el municipio reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16–PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o 1970–ACTIVOS INTANGIBLES, y un crédito en la subcuenta 190601–Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906–AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o la subcuenta que corresponda de cuenta 2401–ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, según el origen del bien. Con el pago definitivo de la obligación, se reconoce un débito en la subcuenta que corresponda de cuenta 2401–ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y un crédito en la subcuenta 192603–Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926–DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Para las mejoras o adiciones a los activos existentes, los valores correspondientes a este hecho económico se registran mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16–PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito en la subcuenta 190601–Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906–AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o la subcuenta que corresponda de cuenta 2401–ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, según corresponda. Una vez la fiduciaria realiza el pago de las obligaciones derivadas de dichas mejoras, se reconoce un débito en la subcuenta que corresponda de cuenta 2401–ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y un crédito en la subcuenta 192603–Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926–DERECHOS EN FIDEICOMISO.

***

CONCEPTO No. 20251100041731 DEL 05-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable del convenio interadministrativo de administración y pagos celebrado entre la Corporación Autónoma Regional de la Frontera Nororiental - CORPONOR y el Instituto Financiero para el Desarrollo de Norte de Santander-IFINORTE.

Doctora
MARÍA DEL PILAR CEPEDA
San José de Cúcuta, Norte de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250046482 del 19 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

"La Corporación Autónoma Regional de la Frontera Nororiental – CORPONOR, en cumplimiento de las disposiciones legales relacionadas con la presentación y conciliación de operaciones recíprocas entre entidades públicas, se permite solicitar a la Contaduría General de la Nación un concepto técnico respecto a la forma correcta de registrar contablemente los recursos depositados en el Instituto Financiero para el Desarrollo de Norte de Santander – IFINORTE, lo anterior, teniendo en cuenta que a 30 de junio de 2025 se presentan diferencias en los reportes de conciliación, resaltando que tales recursos son consignados por los usuarios de CORPONOR, en el marco del convenio interadministrativo de administración y pagos por recaudo de tasa retributiva, sobretasa ambiental y recursos propios suscrito entre la Corporación Autónoma Regional de la Frontera Nororiental-CORPONOR, y el Instituto Financiero para el Desarrollo del Norte de Santander-IFINORTE, vigente desde el año 2008.

Actualmente, CORPONOR contabiliza dichos recursos en la cuenta 111006 – Cuenta de Ahorro, reportando un valor total de $1,257,463,497.93, correspondientes a tres cuentas específicas:

CUENTA	FUENTE DE LOS RECURSOS	SALDO
1060008508	Sobretasa Ambiental	1,169,084,561.32
1060008444	Recursos Propios	107,295.53
1060008507	Tasa Retributiva	88,271,641.08
Total		**1,257,463,497.93**

No obstante, IFINORTE reporta ese mismo valor en la cuenta 290201 – Recursos recibidos en administración, mientras que, de acuerdo con las reglas de eliminación de la Contaduría General de la Nación, la cuenta recíproca de la 111006 debería ser la 2110–Operaciones de captación y servicios financieros.

El convenio vigente (sic) desde el año 2088, suscrito entre CORPONOR e IFINORTE, establece en el parágrafo (sic)del articulo uno lo siguiente**:**

'(…) CORPONOR, **abrirá una cuenta de ahorros en IFINORTE**, la cual se le reconocerán rendimientos sobre saldos promedios diarios a una tasa efectivo anual 3.5%, liquidado mensualmente y acorde con las fluctuaciones del mercado financiero dando aplicabilidad al artículo segundo de la Resolución G-017 del 12 de marzo de 2008 el cual hace parte integral del presente convenio'. (negrilla fuera del texto original).

No obstante, si bien el convenio suscrito en 2008 aún se encuentra vigente, la CORPORACIÓN e IFINORTE están próximos a formalizar un nuevo acuerdo que reemplazará el documento firmado en ese año. A diferencia del convenio de 2008, el nuevo acuerdo no especifica que el producto financiero utilizado para el recaudo del capital sea una "cuenta de ahorro", en tal sentido, el potencial nuevo acuerdo contempla (sic) la apertura de una "cuenta convenio". La cláusula primera del nuevo acuerdo sería el siguiente:

'OBJETO DEL CONVENIO. Las partes se asocian para aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros, para que a través de IFINORTE, la Corporación Autónoma Regional De La Frontera Nororiental - CORPONOR, realice la **apertura de cuenta-convenio**, de manera que pueda registrar los ingresos y gastos que se susciten en la debida ejecución del objeto social de la entidad

Alcance del objeto. Para cumplir con tal cometido, IFINORTE, garantizará la disposición administrativa para que CORPONOR, realice la apertura de cuentas-convenios en las cuales podrán recaudar los dineros provenientes de la tasa retributiva, Sobretasa ambiental y las contribuciones relacionadas con recursos propios derivados de su objeto social. Igualmente, podrán consignar los ingresos que se susciten de la celebración de convenios con entidades del orden municipal, departamental o nacional'. (negrilla fuera del texto original).

En este sentido, solicitamos respetuosamente el concepto de esa entidad sobre la manera adecuada de proceder en el registro contable, a fin de garantizar la correcta

conciliación de las operaciones recíprocas entre CORPONOR e IFINORTE, en el contexto de los siguientes dos interrogantes:

1/. ¿estando vigente el convenio de 2008 entre CORPONOR e IFINORTE, es correcto que COPRONOR registre en su contabilidad los valores recaudados en IFINORTE en la cuenta contable 111006 Cuenta de Ahorro?

2/. ¿Cuál sería la cuenta contable correcta en la que CORPONOR debería registrar los valores recaudados por la corporación en IFINORTE, en caso de que se suscriba el nuevo acuerdo, en el que no se habla de **cuentas de ahorro**, pero se habla de **cuenta convenio**?

Para su análisis, se adjuntan a la presente los siguientes documentos:

• Extractos de las cuentas mencionadas, con corte al 30 de junio de 2025.
• Convenio suscrito entre CORPONOR e IFINORTE en el año 2008 y vigente en la actualidad, en el que se habla de cuenta de ahorros.
• Borrador del nuevo convenio que se firmara en las próximas semanas en el que se habla de cuenta convenio?". (Subrayados fuera del texto).

CONSIDERACIONES

El Convenio Interadministrativo de Administración y Pagos por Recaudo de Tasa Retributiva, Sobretasa Ambiental y Recursos Propios suscrito entre la Corporación Autónoma Regional de la Frontera Nororiental-CORPONOR, y El Instituto Financiero Para el Desarrollo del Norte de Santander-IFINORT**,** señala:

"PRIMERA - OBJETO : El presente convenio tiene por objeto recaudar los dineros proveniente de la Tasa Retributiva, la Sobretasa Ambiental y Recursos Propios que CORPONOR factura a los Municipios, entidades Públicas y Privadas como a Personas Naturales; para lo cual IFINORTE se obliga a recaudar en los Municipios del Departamento Norte de Santander.
(…)

CUARTA - OBLIGACIONES DE IFINORTE: IFINORTE en desarrollo del objeto del presente convenio asume las siguientes obligaciones: 1.) Administrar los recursos recaudados de conformidad a lo estipulado en el presente convenio y destinarlo exclusivamente a las instrucciones impartidas por CORPONOR. 2.) Mantener los recursos en una(s) cuenta(s) de ahorros denominada CONVENIO CORPONOR IFINORTE TASA RETRIBUTIVA, SOBRETASA AMBIENTAL Y RECURSOS PROPIOS" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, dispone:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica.

(…)

3.RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23- PRÉSTAMOS POR PAGAR. (…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos. Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

(…)

4. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración (…)" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración define que son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

En virtud de lo anterior y de acuerdo con lo planteado en su consulta, respecto a que los recursos recaudados por INFINORTE en el marco de un convenio interadministrativo de administración y pagos, son para administrarlos de conformidad a las instrucciones impartidas por CORPONOR, corresponde a un recurso entregado y recibido en administración, por lo cual se debe dar aplicación al procedimiento anteriormente citado.

En consecuencia, las entidades aplicaran el siguiente tratamiento contable:

Cuando IFINORTE recaude los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte CORPONOR cuando reciba la información de los recaudos efectuados por IFINORTE debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-

RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda que corresponda al grupo 13-CUENTAS POR COBRAR.

Con el pago de las obligaciones de acuerdo con las instrucciones impartidas por CORPONOR, INFINORTE registrará debitando la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, CORPONOR con el informe de los pagos realizados debitará la subcuenta y cuenta que corresponde al pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

De acuerdo con lo anterior, la operación recíproca corresponde a la subcuenta 190801-En administración y la subcuenta 290201-En administración.

***

CONCEPTO No. 20251100041741 DEL 05-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados en el marco del Convenio interadministrativo FLO-INFRA-INT-002-2025, suscrito entre el municipio de Floridablanca y la Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. E.S.P

2	**MARCO NORMATIVO**	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco conceptual Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos recibidos en el marco del Convenio interadministrativo FLO-INFRA-INT-002-2025, suscrito entre el municipio de Floridablanca y la Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. E.S.P

Doctora
MAYERLY RONDÓN MARTÍNEZ
Contratista
E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A.
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010046592 del 19 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Nuestra inquietud se centra en la clasificación contable, de la realización desde el inicio, hasta el final, de la ejecución del proyecto, cuyo OBJETO es 'Aunar esfuerzos administrativos, técnicos y financieros, para el mejoramiento de redes de alcantarillado operadas por EMPAS SA ESP, así como las obras complementarias de mantenimiento y adecuación de la malla vial de algunos sectores del municipio de Floridablanca'. El proyecto tiene un valor de $9.150.000.000.00, de los cuales, el MUNICIPIODE

FLORIDABLANCA, aporta $6.000.000.000.00 en dinero y EMPAS aportara $3.000.000.000.00 en dinero y Empas$150.000.000.00 en especie.

El convenio estipula la creación de una cuenta bancaria específica para el manejo de los recursos del proyecto, para su control y verificación, por ende, nosotros debimos trasladas los recursos propios, ($3.000.000.000.00) a la cuenta destinada para tal fin y de igual manera, ahí se recibirá el aporte del municipio de Floridablanca.

Los mantenimientos a realizar, corresponden a reposición de la tubería, mejora de redes y otros, lo cual es propiedad de EMPAS S.A ESPS, así que estas intervenciones, mejoraran la vida útil de esos equipos, de manera proporcional, una parte será mano de obra y la otra parte será el suministro de tubería y demás activos. Empas sa, contratará a cuatro proveedores para que lleven a cabo la ejecución del proyecto, quienes asumirán los impuesto o gravámenes, que esto cause.

Agradecemos de antemano su valiosa orientación para determinar la clasificación y registro contable adecuado, de acuerdo con la normativa internacional vigente y el plan de cuentas establecido para las empresas resolución 414, del desarrollo del mencionado proyecto, desde el inicio hasta el final de la ejecución, procesos tales como:

1. El dinero recibido por parte del municipio de Floridablanca en la cuenta bancaria a nombre de Empas, destinada para el manejo de los recursos.

2. El dinero trasladado de Empas sa a la mencionada cuenta bancaria, destinada al manejo de los recursos del proyecto.

3. El anticipo entregado por Empas sa, a un contratista para iniciar el proyecto.

4. La formalización del anticipo entregado al contratista.

5. Los pagos parciales entregados a los contratistas, a medida de la ejecución de la obra.

6. La causación y pago a los aportantes, de los rendimientos financieros generados.

7. La finalización de la obra, el ingreso por subvención condicionada y el gasto o costo de la obra.

8. ¿los gastos generados por la ejecución de la obra, se registran como gasto o costo, teniendo en cuenta que el aporte del municipio, corresponde a un ingreso gravado?”.

CONSIDERACIONES

La Ley 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones, estipula:

"ARTÍCULO 2o. INTERVENCIÓN DEL ESTADO EN LOS SERVICIOS PÚBLICOS. El Estado intervendrá en los servicios públicos, conforme a las reglas de competencia de que trata esta Ley, en el marco de lo dispuesto en los artículos 334, 336, y 365, a 370 de la Constitución Política, para los siguientes fines:

2.1. Garantizar la calidad del bien objeto del servicio público y su disposición final para asegurar el mejoramiento de la calidad de vida de los usuarios.

(…)

ARTÍCULO 5o. COMPETENCIA DE LOS MUNICIPIOS EN CUANTO A LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS. Es competencia de los municipios en relación con los servicios públicos, que ejercerán en los términos de la ley, y de los reglamentos que con sujeción a ella expidan los concejos:

5.1. Asegurar que se presten a sus habitantes, de manera eficiente, los servicios domiciliarios de acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica, y telefonía pública básica conmutada, por empresas de servicios públicos de carácter oficial, privado o mixto, o directamente por la administración central del respectivo municipio en los casos previstos en el artículo siguiente.

(…)

5.6. Apoyar con inversiones y demás instrumentos descritos en esta Ley a las empresas de servicios públicos promovidas por los departamentos y la Nación para realizar las actividades de su competencia.

5.7. Las demás que les asigne la ley.

(…)

ARTÍCULO 87. CRITERIOS PARA DEFINIR EL RÉGIMEN TARIFARIO. El régimen tarifario estará orientado por los criterios de eficiencia económica, neutralidad, solidaridad, redistribución, suficiencia financiera, simplicidad y transparencia.

(…)

87.9 Las entidades públicas podrán aportar bienes o derechos a las personas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios y que en el presupuesto de la entidad que autorice el aporte figure este valor. Las Comisiones de Regulación establecerán los mecanismos necesarios para garantizar la reposición y mantenimiento de estos bienes" (Subrayado fuera de texto).

El Convenio interadministrativo FLO-INFRA-INT-002-2025, suscrito entre el municipio de Floridablanca y la Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. E.S.P., estipula:

"CLÁUSULA PRIMERA OBJETO: El objeto del presente Convenio Interadministrativo es 'AUNAR ESFUERZOS ADMINISTRATIVOS, TECNICOS Y FINANCIEROS, PARA EL MEJORAMIENTO DE REDES DE ALCANTARILLADO OPERADAS POR EMPAS S.A., ASÍ COMO LAS OBRAS COMPLEMENTARIAS DE MANTENIMIENTO, ADECUACIÓN DE LA MALLA VIAL DE ALGUNOS SECTORES DEL MUNICIPIO DE FLORIDABLANCA' (…) CLÁUSULA SEXTA - RENDIMIENTOS FINANCIEROS: Los rendimientos financieros que se generen en razón a la constitución de la cuenta bancaria que se cree en el marco de ejecución del presente convenio serán distribuidos mensualmente en proporción a los aportes realizados por las partes al momento de causación. CLÁUSULA SÉPTIMA - DEVOLUCIÓN DE APORTES: en caso de no ejecutarse el total de los aportes económicos del presente convenio los mismos serán restituidos a los aportantes en proporción a los valores definidos en la cláusula tercera del presente convenio" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, dispone:
"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando la subcuenta 190202-Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta (…) o la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (…) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

(…)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN" (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 439 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, actualizado según la Resolución 422 de 2023, dispone:

"2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la empresa, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(…)

2.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

(…)

Para todos los casos, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

2.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si los recursos administrados corresponden a bienes, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que, la Ley 142 de 1994 señala que el Estado intervendrá en la prestación de los servicios públicos a fin de garantizar la calidad del servicio público; por lo tanto, con respecto a la entrega para el uso en la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado a la empresa de servicios públicos, desde la esencia económica y para efectos contables, los municipios son quienes esperan obtener un potencial de servicio de los bienes objeto del aporte bajo condición.

Lo anterior, debido a que los municipios ceden el uso de los bienes para la prestación de los servicios públicos a las personas prestadoras de estos, siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios; tienen la titularidad de dichos bienes; asumen los riesgos significativos de los bienes puesto que deben intervenir cuando la prestación del servicio se vea afectada por daños en la infraestructura generados en la etapa de construcción, o cuando la empresa no pueda subsidiar la operación; adicionalmente, a través de la vigilancia que ejercen en representación del Estado, garantizan que los bienes se usen para los fines previstos, de tal manera que son los municipios los que tienen el control de los bienes objeto de aporte bajo condición y deben reconocerlos en sus estados financieros.

En este sentido, las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios no deben reconocer la infraestructura que construya la entidad aportante bajo la figura de aporte bajo condición en sus estados financieros, puesto que no ostentan el control de esta. No obstante, podrán registrar los bienes recibidos en cuentas de orden deudoras de control, para lo cual se debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y se acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Pregunta 1 y 2

De acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el municipio de Floridablanca reconocerá la entrega de los recursos del Convenio interadministrativo FLO-INFRA-INT-002-2025, mediante un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un

crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por otra parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, establece que, la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A., en su función de la entidad que administra registrará los recursos entregados por el municipio mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Respecto a los recursos que destina la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. para el desarrollo del Convenio interadministrativo, esta deberá reclasificar a nivel de auxiliar de la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS

Pregunta 3, 4 y 5

a. Uso de los recursos aportados por el municipio

Atendiendo al Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, cuando la empresa realice los pagos necesarios para el desarrollo del proyecto o la compra de activos con los recursos aportados por el municipio, reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; además debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS durante el tiempo que la empresa administre dichos bienes.

Por su parte, cuando el municipio sea informado por la empresa que administra los recursos sobre la gestión realizada con los mismos, reconocerá un débito en la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

b. Uso de los recursos aportados por la empresa

Si la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. utiliza sus propios recursos para generar anticipos a los contratistas, reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta

1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERA. Con la formalización del anticipo, la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta de la cuenta correspondiente al gasto o al activo, según corresponda y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Por otra parte, los pagos parciales con recursos de la empresa realizados a los contratistas en la ejecución de las actividades del Convenio interadministrativo se reconocerán mediante un débito en la subcuenta de la cuenta correspondiente al gasto o al activo y un crédito en la subcuenta que corresponda de cuenta 2401–ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Pregunta 6

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración determina que, la empresa que administra los recursos, reconocerá los rendimientos financieros mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, por el valor proporcional de los rendimientos generados, de acuerdo con la cláusula sexta del Convenio interadministrativo. Con el pago de los rendimientos, la empresa disminuirá la obligación mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, el municipio reconocerá los rendimientos financieros generados mediante un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Pregunta 7.

Al momento de dar por finalizado el Convenio interadministrativo, la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Además, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), por el valor de los bienes que tenía en administración.

El municipio, reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

un crédito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Pregunta 8.

Es importante precisar, que los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración. Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, por lo tanto, tal como se indica en las anteriores respuestas no corresponde a ingresos de la empresa.

***

CONCEPTO No. 20251100045971 DEL 03-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los rendimientos financieros y de la comisión cobrada en Fondos de Inversión Colectiva, cuando los recursos están entregados en administración al Patrimonio Autónomo Fondo Empresarial.

Doctora
MARTHA MIREYA MEDINA GARZÓN
Accounting Manager
BBVA Asset Management S.A. Sociedad Fiduciaria
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010052022 del 20 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Somos una Sociedad Fiduciaria vocera del Patrimonio Autónomo Fondo Empresarial de quien es Fideicomitente la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, razón por la cual el Patrimonio Autónomo, realiza transmisión a la Contaduría General de la nación, El Patrimonio Autónomo se encuentra regulado por la Superintendencia Financiera de Colombia, y de acuerdo con la Calidad del Fideicomitente es realizada la homologación al Régimen de Contaduría Pública según la Resolución 156 de 2018.

La Contaduría General de la Nación en su auditoría anual de la vigencia 2024 consideró el siguiente hallazgo: 'Reconocimiento Comisiones – Cuentas por Pagar. Administrativa con presunta incidencia Disciplinaria' Contravención del numeral 3.1 de Régimen de Contabilidad Pública. Reconocimiento cuentas por pagar de las normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos.

Respuesta de la Sociedad Fiduciaria:

En primera instancia es necesario citar lo dispuesto en Artículo 3.1.1.1.3 del Capítulo 1 Título 1 Libro 1 Parte 3 del Decreto 2555 de 2010 en el cual se establece claramente el

concepto de 'SEGREGACIÓN Los activos que formen parte del Fondo de Inversión Colectiva constituyen un patrimonio independiente y separado de los activos propios de la Sociedad Administradora de Fondos de Inversión Colectiva y de aquellos que ésta administre en virtud de otros negocios.

Los activos del Fondo de Inversión Colectiva no hacen parte de los de la Sociedad Administradora de Fondos de Inversión Colectiva, no constituyen prenda general de los acreedores de ésta y estarán excluidos de la masa de bienes que pueda conformarse para efectos de cualquier procedimiento de insolvencia o de cualquier otra acción contra la Sociedad Administradora.'

Adicionalmente el 'ARTÍCULO 3.1.1.7.1. Objetivo de la valoración y determinación del valor de los fondos de inversión colectiva. La valoración de las inversiones de los fondos de inversión colectiva tiene como objetivo fundamental el cálculo, el registro contable y la revelación al mercado del valor o precio justo de intercambio al cual determinado valor, activo, título o derecho económico, podría ser negociado en una fecha determinada, de acuerdo con sus características particulares y dentro de las condiciones prevalecientes en el mercado para dicha fecha.

Para la determinación del valor de las participaciones y del valor del fondo de inversión colectiva, la Superintendencia Financiera de Colombia deberá establecer la metodología aplicable, así como la periodicidad y los mecanismos del reporte de dicha información.' Subrayado propio.

En concordancia debemos revisar lo dispuesto para este particular por parte de la Superintendencia Financiera de Colombia la cual en su Circular Básica 100 de 1995 y específicamente en el Capítulo XI numeral 1 establece claramente la metodología que deben seguir los fondos de inversión para determinar la participación de sus inversionistas la cual nos permitimos citar:

'1. VALORACIÓN DE LOS FONDOS DE INVERSIÓN COLECTIVA

El valor de los fondos de inversión colectiva de que trata la Parte 3 del Decreto 2555 de 2010 o demás normas que lo sustituyan o modifiquen se debe determinar en forma diaria, y expresarse en pesos y en unidades. Esta regla también es aplicable a los títulos o valores que son emitidos por estos fondos de inversión colectiva.

Valor del fondo de inversión colectiva y su expresión en unidades. Las unidades miden el valor de los aportes de los inversionistas y representan cuotas partes del valor patrimonial del respectivo fondo. El mayor valor de la unidad representa los rendimientos que se han obtenido.

La cantidad de unidades que representan cada aporte, se le debe informar a los inversionistas el día hábil inmediatamente siguiente al de la adhesión (afiliación o

suscripción), una vez se determine el valor de la unidad vigente para el día de operaciones'

Por lo anteriormente expuesto y en concordancia con la respuestas emitidas por nuestra entidad a las solicitudes realizadas previamente reiteramos que el Patrimonio Autónomo no puede reconocer obligaciones a favor de la Sociedad Fiduciaria, dado que no surge ninguna en desarrollo y ejecución del mismo, adicionalmente es preciso indicar que el contrato fiduciario no contempla remuneración alguna por concepto de comisión Fiduciaria como contraprestación por la administración del Patrimonio Autónomo, por tal motivo no hay lugar a reconocer obligaciones que no hacen parte del fideicomiso y por tanto no afectan su información financiera, por cuanto a que no se cumplen los preceptos dispuestos en el marco normativo contable para el reconocimiento de obligaciones presentes y de las cuales se tenga que desprenderse de recursos en el futuro. De acuerdo con las normas citadas y relacionadas es razonable reiterar que en ningún momento se pueden subestimar cuentas por pagar que no existen para las vigencias 2022, 2023 y 2024.

De otra parte, es preciso transcribir que el contrato fiduciario establece en su literal b) del numeral III, de la Cláusula 9: 'b). Invertir los recursos en los Fondos de Inversión Colectiva que administre, de conformidad con los parámetros establecidos en la Ley, conforme a la naturaleza de estos recursos, de conformidad con el reglamento de inversión que tenga la Fiduciaria y asegurando la disponibilidad permanente para atender los requerimientos del Fideicomitente.'

Previsión que se replica en el Manual de procedimiento de contratación y pagos en su literal d), del numeral 2.2.: 'd) El procedimiento para efectuar las inversiones será el definido o establecido en los reglamentos correspondientes al o los fondos de inversión colectiva en los cuales se inviertan los recursos.'

Que en consecuencia y como sucede para todos los inversionistas, calidad que adquiere el Patrimonio Autónomo cuando suscribe la participación en el Fondo de Inversión Colectiva, mantiene y la sustenta hasta la realización de la misma. Por lo tanto sólo hay lugar el reconocimiento de las variaciones positivas o negativas que tenga dicho mecanismo de inversión.

Finalmente y en relación con este tema indicamos que esta Sociedad Fiduciaria ha generado mensualmente los informes de gestión del Patrimonio Autónomo, los cuales se acompañan con las fichas técnicas de los Fondos de Inversión en los cuales son invertidos los recursos administrados, información ésta última que se publica igualmente en la página web y que se reporta a la Superintendencia Financiera de Colombia, entre otros.

Que en consecuencia, esta sociedad Fiduciaria ha dado estricto cumplimiento a lo estipulado en el contrato fiduciario respecto de la no causación de comisión fiduciaria

alguna en favor de la Sociedad Fiduciaria y de la inversión transitoria de los recursos, mientras cumplen su objeto y finalidad

Consulta de Concepto Contable - Reconocimiento de Comisiones Fiduciarias (Cuentas por Pagar) en un Patrimonio Autónomo

Posición Contractual y Legal (Sociedad Fiduciaria):

1. Remuneración Contractual: El Contrato de Fiducia Mercantil Nro. 831 de 2017, específicamente numeral 15: Costos y gastos, apartado de costos, no establece remuneración alguna por concepto de comisión fiduciaria como contraprestación por la administración del Patrimonio Autónomo.
2. Segregación Patrimonial: De conformidad con el Artículo 3.1.1.1.3 del Decreto 2555 de 2010, los activos del Patrimonio Autónomo/Fondo de Inversión Colectiva constituyen un patrimonio independiente y separado de los activos propios de la Sociedad Fiduciaria.
3. Mecanismo de Inversión: Los recursos del Patrimonio Autónomo se invierten en el Fondo de Inversión Colectiva (FIC), según lo dispuesto en el Contrato Fiduciario Cláusula 9, numeral 3 literal b, Los recursos del Patrimonio Autónomo deben ser invertidos en los Fondos de Inversión Colectiva que administre la FIDUCIARIA.
4. Comisión del FIC: La comisión de administración del FIC se calcula y se descuenta directamente del valor capitalizado del fondo, afectando el Valor de la Unidad del FIC (no el Patrimonio Autónomo como gasto fiduciario aparte), en concordancia con el Capítulo XI, numeral 1 de la Circular Básica Contable y Financiera (Circular Externa 100 de 1995), el cual establece la metodología de valoración de las participaciones.

Interrogantes Contables:

Considerando que el marco contractual del Patrimonio Autónomo no contempla una comisión fiduciaria a favor de la Sociedad Fiduciaria (es decir, la Fiduciaria no tiene un derecho de cobro contra el PA por este concepto), y que la única comisión involucrada es la del FIC, la cual afecta el valor de las participaciones del PA como inversionista, se solicita un concepto contable sobre los siguientes puntos:

Reconocimiento de Pasivos (Cuentas por Pagar): ¿Bajo qué principio o norma del Marco Normativo Contable aplicable al Fideicomiso [Incluir el régimen contable específico: i.e., NIIF, Marco Normativo de Entidades de Gobierno (Contaduría General de la Nación), etc.] se debería reconocer y revelar un pasivo (Cuenta por Pagar) por concepto de comisiones fiduciarias a favor de la Sociedad Fiduciaria, si el contrato de fiducia mercantil no establece la existencia de dicha obligación?

Criterios de Reconocimiento: ¿Se cumplen los preceptos para el reconocimiento de una obligación presente para el Patrimonio Autónomo, de la cual se tenga que desprenderse de recursos en el futuro, si contractualmente la Sociedad Fiduciaria no tiene derecho a esa remuneración?

Efecto de la Comisión del FIC: Si la comisión de administración se aplica a nivel del Fondo de Inversión Colectiva (FIC), afectando el Valor de la Unidad, ¿es contablemente correcto que el Patrimonio Autónomo (como inversionista en el FIC) solo reconozca la variación neta positiva o negativa de su inversión (rendimiento) sin que se genere un registro contable de Gasto por Comisión Fiduciaria o Cuenta por Pagar en sus propios estados financieros a favor de la Sociedad Fiduciaria?

Objetivo:

Obtener el sustento contable y normativo que ratifique o desvirtúe la posición de la Sociedad Fiduciaria de no reconocer un pasivo inexistente por concepto de comisiones fiduciarias a su favor, garantizando la fidelidad de la información financiera del Patrimonio Autónomo, en estricto cumplimiento del contrato y de la normativa de segregación de patrimonios y valoración de inversiones".

CONSIDERACIONES

El artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución CGN 195 de 2021, expedidas por la CGN, señala:

"ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(…)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(…)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (…).

(…)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…).

(…)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (…) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (…) la subcuenta 480232- Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(…)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

3.4. Comisiones

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la entidad que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (…) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(…)

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN" (subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CNG No. 20241100015781 del 09 de mayo de 2024, dirigido a la doctora Nancy Arias Rodríguez, Coordinadora Grupo de Contabilidad de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, señala como parte de sus conclusiones:

"ii) Registros contables que debe realizar el Patrimonio Autónomo Fondo Empresarial, como entidad contable pública

Cuando el Patrimonio Autónomo Fondo Empresarial, como entidad que administra los recursos, reciba los recursos girados por la Superservicios, este debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Posteriormente, el Patrimonio Autónomo Fondo Empresarial con la gestión realizada con los recursos, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (…)".

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas y de conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo Empresarial, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Aclarado lo anterior, y conforme a lo indicado en las conclusiones del concepto con radicado CNG No. 20241100015781 del 09 de mayo de 2024, en lo que concierne a los recursos recibidos por el Patrimonio Autónomo, su tratamiento contable corresponderá a lo establecido en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Dicho lo anterior, cuando los recursos entregados en administración al Patrimonio Autónomo sean objeto de inversión por parte de la entidad administradora, en cumplimiento de las obligaciones pactadas mediante el contrato de fiducia, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios - SSPD, como entidad que controla los recursos, los mantendrá registrados en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN AMINISTRACIÓN. Por su parte, el Patrimonio Autónomo podrá efectuar la reclasificación de dichos recursos debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, respecto a los rendimientos financieros que sean obtenidos por las inversiones realizadas con los recursos entregados en administración, estos serán reconocidos en el Patrimonio Autónomo debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si son entregados en cuentas bancarias del Patrimonio Autónomo, o en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS, si harán parte de los recursos invertidos en los Fondos de Inversión Colectiva - FIC, y acreditando la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Como gastos por comisiones por la administración de recursos se reconocerán únicamente aquellos valores que reflejen obligaciones para quien controla los recursos, es decir, obligaciones que impliquen la salida futura de recursos a favor de la entidad encargada de la administración del Patrimonio Autónomo. Por lo tanto, si en el contrato de fiducia no se fijó un pago por comisiones a favor del administrador del Patrimonio Autónomo, no le corresponderá a la SSPD reconocer dicha obligación, ni reconocer la disminución de los recursos entregados en administración por dicho concepto.

Respecto a la comisión cobrada por la administración del FIC, si al momento de determinar el ingreso generado por los recursos a favor del Patrimonio Autónomo se descuenta el valor de dicha comisión, es decir, al Patrimonio Autónomo solamente le ingresan los recursos netos por los rendimientos financieros generados, no le corresponderá a la SSPD reconocer un gasto por comisión a favor del administrador del FIC, sino únicamente el ingreso de los rendimientos financieros conforme se indicó previamente.

No obstante, si los rendimientos financieros ingresan por el valor bruto al Patrimonio Autónomo, es decir, previo al reconocimiento de la comisión cobrada por el administrador del FIC, le corresponderá a la SSPD reconocer esta comisión debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Con el pago de dichas comisiones, la SSPD debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, el Patrimonio Autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000611 del 15-01-2025
20251100002181 del 30-01-2025
20251100003461 del 17-02-2025
20251100005461 del 24-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100009281 del 11-03-2025
20251100009871 del 12-03-2025
20251100012621 del 28-03-2025
20251100012741 del 31-03-2025
20251100013461 del 07-04-2025
20251120015551 del 01-05-2025
20251100017171 del 08-05-2025
20251100020391 del 27-05-2025
20251100020661 del 30-05-2025
20251100020981 del 04-06-2025
20251100022651 del 18-06-2025
20251100022771 del 18-06-2025
20251100023701 del 01-07-2025

20251100026211 del 17-07-2025
20251100027201 del 28-07-2025
20251100028751 del 06-08-2025
20251100029651 de 11-08-2025
20251100030401 del 13-08-2025
20251100037871 del 24-09-2025
20251120036921 del 15-09-2025
20251100038441 del 02-10-2025
20251100041091 del 28-10-2025
20251100041281 del 30-10-2025
20251100044541 del 20-11-2025
20251100045121 del 25-11-2025
20251100045371 del 28-11-2025
20251100046381 del 11-12-2025
20251100046391 del 11-12-2025
20251100046631 del 23-12-2025
20251100046961 del 29-12-2025
20251100046981 del 30-12-2025

3.10 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA COMBINACIÓN Y EL TRASLADO DE OPERACIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.11 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS PLANES DEPARTAMENTALES DE AGUA Y SANEAMIENTO BÁSICO

CONCEPTO No. 20251100037731 DEL 22-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico
	SUBTEMA	Tratamiento que debe realizar el Departamento de Antioquia como Gestor del PDA Departamental en cuentas de orden

Doctora
ALBA LIBIA LOAIZA HENAO
Contadora General del Departamento
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010042712 del 29 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Asunto: solicitud aclaración sobre el reconocimiento contable que debe realizar el Departamento de Antioquia como Gestor del PDA Departamental, en las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control, relacionadas con la ejecución de proyectos de inversión, de que trata el Numeral 5 del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico.

(…)

1. Antecedentes

(…)

En ejercicio de sus funciones, la Contraloría General de la Republica generó una observación al Departamento de Antioquia relacionada con la no utilización de las cuentas de orden deudoras y acreedoras de control de que trata el Numeral 5. CONTROL

DEL PDA POR PARTE DEL GESTOR del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico, el cual fue trasladado a la Contaduría General de la Nación.

2. Consideraciones

(…)

Dentro de las actividades realizadas, se entró a validar la información establecida en el numeral 5. CONTROL DEL PDA POR PARTE DEL GESTOR del Procedimiento contable en cuestión, en donde se establece lo siguiente:

(…)

Sin embargo, una vez realizado el estudio del numeral en cuestión, se evidenció que este establece información de carácter muy general y es un poco ambiguo con el tipo de hechos económicos que deben ser reconocidos en cada uno de los rubros disponibles a nivel de subcuenta contable, en cuanto a los activos, gastos, pasivos e ingresos relacionados con la ejecución de los proyectos de inversión llevados a cabo con recursos del PDA, los cuales deben ser controlados por el Departamento de Antioquia en cuentas de orden, en su calidad de Gestor, de acuerdo al procedimiento.

(…)

3. Solicitud

Por todo lo anterior, con el fin de dar cumplimiento al Marco Normativo para Entidades de Gobierno establecido en la Resolución No 533 de 2015 y sus modificaciones, desde el Departamento de Antioquia nos permitimos realizar la siguiente solicitud:

Agradecemos se nos pueda especificar de una manera más clara y detallada que tipo de hechos económicos deben ser reconocidos en las subcuentas contables 835510 – ACTIVOS y 835511 – GASTOS de la cuenta 8355 – EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y las subcuentas contables 935501 – PASIVOS y 935502 – INGRESOS de la cuenta 9355 – EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, en el contexto del control de que trata el numeral 5. CONTROL DEL PDA POR PARTE DEL GESTOR del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico.

Se quiere precisar mejor para temas de interpretación en la ejecución de estos proyectos de inversión, que puede ser catalogado dentro de cada uno de estos conceptos para temas de control por parte del Departamento de Antioquia como Gestor del PDA Departamental, enfatizando la clasificación de los ingresos, ya que, dentro de la interpretación dada por el Departamento de Antioquia, se habían definido que hacían

parte de los ingresos a reconocer en esta subcuenta contable los recursos o aportes destinados para la financiación de cada uno de los proyectos.

Adicional a lo anterior, en la validación de todo el procedimiento en cuestión, no queda claro, de que manera pueden ser reconocidos los gastos fijos que se generan en la administración del PDA Departamental, esto si se considera que se cuenta con un equipo de trabajo destinado para tal fin, el cual es cubierto con recursos propios del PDA. Por lo que, agradecemos se nos pueda aclarar esta situación, ya que si nos dirigimos al numeral 3.2 Gastos del PDA, que es el numeral que más se asemeja al hecho, se habla de que son los municipios quienes deben de reconocer estos gastos, cuando la realidad del Departamento, es que hoy corresponden a gastos fijos del PDA, y que no es viable asignarlos a un municipio como tal" (SIC).

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024 describe la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN de la siguiente manera: "Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de formación bruta de capital y gastos". Además, establece que dicha cuenta se debita con "El valor de las erogaciones por la ejecución del proyecto".

El mismo CGC, describe la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN así: "Representa el valor acumulado de la ejecución de proyectos de inversión en sus componentes de pasivos e ingresos"; e indica que se acredita con "1- El valor de los ingresos obtenidos en la ejecución del proyecto; y 2- El valor de los pasivos adquiridos en la ejecución del proyecto" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico, indica:

"5. CONTROL DEL PDA POR PARTE DEL GESTOR

El gestor, bien sea el departamento o la empresa de servicios públicos domiciliarios, como encargado de llevar a cabo las actuaciones necesarias para desarrollar los proyectos del PDA, registrará en cuentas de orden los hechos económicos correspondientes a su ejecución sin afectar su situación financiera, así:

Tratándose del control en la adquisición de activos o gastos asignados al proyecto, el gestor debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y acreditará la subcuenta 891516-Ejecución de proyectos de inversión de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

En el caso de pasivos o ingresos debitará la subcuenta 991522-Ejecución de proyectos de inversión de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y

acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN.

Una vez finalice el PDA, el gestor disminuirá los saldos de las cuentas de orden" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico, precisa en el numeral "5. Control del PDA por parte del gestor", que este como encargado de llevar a cabo las actuaciones necesarias para desarrollar los proyectos del Plan Departamental de Aguas (PDA), debe registrar en cuentas de orden los hechos económicos correspondientes a su ejecución.

Asimismo, el CGC del Marco Normativo para Entidades de Gobierno precisa que la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN se debita con el valor de las erogaciones por la ejecución del proyecto; y que la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN se acredita por el valor de los pasivos adquiridos y los ingresos obtenidos en la ejecución del proyecto.

Por lo anterior, el Departamento de Antioquia en su rol de gestor deberá registrar en las subcuentas que correspondan de las cuentas 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN los hechos económicos relacionados específicamente con los proyectos de inversión sobre los cuales adelanta sus funciones de control del PDA. Es decir, que aquellos hechos económicos realizados por actividades diferentes a la ejecución de los proyectos de inversión de la cual el gestor es responsable no serán objeto de registro por su parte en las enunciadas cuentas de orden, situación que debe estar debidamente identificada.

***

CONCEPTO No. 20251100046571 DEL 19-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico
	SUBTEMA	Tratamiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los Planes Departamentales de Agua y Saneamiento Básico (PDA)

Doctora
PAULA ANDREA FUERTES GIRALDO
Jefe de Oficina de Contabilidad
Departamento del Quindío
Risaralda, Quindío.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010054942 del 05 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Asunto: Solicitud Concepto

El Departamento del Quindío, en su calidad de Gestor del Plan Departamental de Agua (PDA), se permite solicitar de manera respetuosa concepto técnico sobre varios aspectos del Procedimiento Contable para el Registro de los Hechos Económicos Relacionados con los PDA, contenido en la Resolución 421 de 2023, en razón a las observaciones formuladas por la Contraloría Departamental del Quindío en el informe preliminar de auditoría vigencia 2024, y la consecuente necesidad de uniformar criterios contables conforme al marco normativo vigente.

Las consultas se formulan en los siguientes términos:

1. Sobre el reconocimiento de pasivos y deducciones practicadas por las fiduciarias en el marco del PDA Teniendo en cuenta que las sociedades fiduciarias, conforme al numeral 5 del artículo 102 del Estatuto Tributario, son responsables de practicar, declarar y pagar las retenciones en la fuente y demás deducciones de ley a nombre de

los patrimonios autónomos que administran y de hecho es la fiducia quien realiza el reporte de la información exogena, se solicita a esa Contaduría precisar:

Pregunta 1:

¿Debe el Departamento Gestor del PDA registrar en su contabilidad las deducciones practicadas por la fiduciaria (retenciones, estampillas, contribuciones, etc.) como pasivos propios, aun cuando dichas obligaciones son asumidas y canceladas directamente por la fiduciaria ante las autoridades competentes?

Pregunta 2:

En caso de que no corresponda registrarlas como pasivos, ¿cuál es el tratamiento contable correcto que debe aplicar el ente gestor para mantener la trazabilidad de los recursos administrados fiduciariamente, sin duplicar el reconocimiento de obligaciones?

2. Sobre la utilización de las cuentas "Construcciones en curso" y "Avances y anticipos entregados"

En relación con el numeral 3.1.2 del Procedimiento Contable expedido mediante Resolución 421 de2023, referido a la construcción de obras de infraestructura, la Contraloría Departamental señaló que el Departamento del Quindío no ha hecho uso de las cuentas 1615–Construcciones en curso ni 190601–Anticipos sobre convenios y acuerdos, al registrar los pagos de obras financiadas con recursos del PDA.

Pregunta 3:

¿Dicho numeral aplica también para los Departamentos que actúan únicamente como gestores financieros dentro del esquema del PDA, o exclusivamente para los municipios y distritos que son los receptores y propietarios finales de la infraestructura construida?

Pregunta 4:

Si el Departamento no obtiene el control sobre las obras ejecutadas (por ser bienes de los municipios o empresas de servicios públicos domiciliarios), ¿constituye esto causal para abstenerse de registrar construcciones en curso dentro de sus activos, conforme a la definición de "recurso controlado" del Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública?

3. Sobre los registros en cuentas de orden y conciliaciones del PDA

Durante la vigencia 2024 se presentaron diferencias de interpretación en cuanto al registro de los hechos económicos del PDA en las cuentas de orden 8355 y 9355, así como en la metodología de conciliación entre los saldos contables y fiduciarios.

Pregunta 5:

¿Debe el Departamento Gestor registrar simultáneamente las subcuentas 8355 Ejecución de proyectos de inversión y 9355–Ejecución de proyectos de inversión (pasivos e ingresos), o basta con reflejar los saldos en una sola cuenta cuando el procedimiento contable no distingue su obligatoriedad para los Departamentos?

Pregunta 6:

¿La cancelación de las cuentas de orden y el cierre financiero del PDA deben realizarse únicamente cuando finalicen todos los proyectos asociados al plan, o es procedente hacerlo por proyecto culminado según la información disponible del gestor y la fiduciaria?

Pregunta 7:

Respecto a las conciliaciones del PDA, ¿cuál es el formato o criterio técnico que debe aplicarse para garantizar la consistencia entre los registros contables del Departamento y los reportes fiduciarios, considerando la naturaleza de los recursos y la trazabilidad exigida por la CGN?

4. Sobre la coordinación del Gestor con los municipios vinculados

La Contraloría Departamental observó que los municipios vinculados registran los hechos económicos del PDA con base en los reportes del FIA, sin realizar partidas conciliatorias detalladas.

Pregunta 8:

¿Dentro del marco legal y contable vigente, corresponde al Departamento Gestor del PDA validar o certificar los registros contables efectuados por los municipios vinculados, o dicha responsabilidad recae exclusivamente en cada entidad territorial conforme a su autonomía contable y fiscal?

Pregunta 9:

¿La función de coordinación asignada al gestor del PDA implica responsabilidad solidaria sobre la calidad de la información contable de los municipios, o se limita a la articulación administrativa y al seguimiento general del esquema?

5. Sobre la interpretación del juicio profesional contable

Pregunta 10:

Cuando el marco normativo contable no establece un procedimiento uniforme o presenta vacíos interpretativos, ¿puede el ente público aplicar el principio de juicio profesional contable para adoptar el tratamiento más razonable, siempre que lo documente técnicamente y lo fundamente en el Marco Conceptual y en las comunicaciones oficiales de la CGN?" (SIC).

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico, actualizado con la Resolución 421 de 2023, indica:

"(…) se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con los aportes, créditos obtenidos y destinación de los recursos de los planes departamentales de agua y saneamiento básico (PDA), así como con el traslado de infraestructura a la empresa prestadora de servicios públicos. Este procedimiento también aplicará a las empresas de servicios públicos domiciliarios que se encuentren bajo el ámbito del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, en relación con los hechos económicos en los que estas participen.

(…)

3. DESTINACIÓN DE LOS RECURSOS DEL PDA

Cuando, con cargo a los recursos del negocio fiduciario, el municipio o distrito beneficiario del PDA adquiera o construya bienes, o incurra en gastos asociados con la ejecución del proyecto, aplicará el siguiente tratamiento contable.

3.1. Construcción, adquisición, adición o mejora de activos

3.1.1. Anticipos realizados para la construcción, adquisición, adición o mejora de activos

El municipio o distrito registrará los anticipos para la construcción, adquisición, adición o mejora de activos debitando la subcuenta 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

3.1.2. Construcción de obras de infraestructura

Con el avance de obra, el municipio o distrito debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO y acreditará la subcuenta 190601-

Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Una vez finalizada la construcción de la infraestructura el municipio o distrito reclasificará el activo debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO.

(…)

3.2. Gastos del PDA

Los gastos del PDA definidos y aprobados por el comité respectivo serán informados por el gestor y registrados por el municipio o distrito beneficiario debitando la subcuenta que identifique la naturaleza del gasto y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR. Con el pago, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

(…)

5. CONTROL DEL PDA POR PARTE DEL GESTOR

El gestor, bien sea el departamento o la empresa de servicios públicos domiciliarios, como encargado de llevar a cabo las actuaciones necesarias para desarrollar los proyectos del PDA, registrará en cuentas de orden los hechos económicos correspondientes a su ejecución sin afectar su situación financiera, así:

Tratándose del control en la adquisición de activos o gastos asignados al proyecto, el gestor debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y acreditará la subcuenta 891516-Ejecución de proyectos de inversión de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

En el caso de pasivos o ingresos debitará la subcuenta 991522-Ejecución de proyectos de inversión de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN.

Una vez finalice el PDA, el gestor disminuirá los saldos de las cuentas de orden.

(…)

7. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Para efecto de garantizar el adecuado registro de los activos, pasivos, ingresos y gastos relacionados con los PDA, las entidades involucradas deberán implementar procedimientos que aseguren el oportuno flujo de información. Lo anterior, con independencia de que durante la vida del proyecto los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad fiduciaria o del gestor" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Según las consideraciones expuestas, se atienden sus inquietudes según el planteamiento de las preguntas, así:

- Planteamiento preguntas 1 y 2: Registro de pasivos tributarios por parte del Departamento de Quindío como Gestor del PDA

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico, precisa en el numeral "5. Control del PDA por parte del gestor", que el gestor como encargado de llevar a cabo las actuaciones necesarias para desarrollar los proyectos del Plan Departamental de Aguas (PDA), debe registrar en cuentas de orden los hechos económicos correspondientes a su ejecución.

Es decir, el Departamento de Quindío en su rol de gestor solamente deberá registrar en las subcuentas que correspondan de las cuentas 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN los hechos económicos relacionados específicamente con los proyectos de inversión sobre los cuales adelanta sus funciones de control del PDA.

- Planteamiento preguntas 3 y 4: Registro de construcciones en curso y anticipos sobre convenios y acuerdos por parte del Departamento del Quindío

En aplicación del numeral 3.1.2. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico, serán los municipios o distritos beneficiarios del PDA, los que reconocen en su información financiera las construcciones en curso, anticipos y gastos asociados con la ejecución del proyecto. Por su parte el gestor deberá atender a lo planteado en la respuesta anterior; es decir, que este debe registrar en cuentas de orden los hechos económicos correspondientes a su ejecución.

- Planteamiento preguntas 5, 6 y 7: Registro de los hechos económicos del PDA en las cuentas de orden 8355 y 9355, por parte del Departamento del Quindío, así como en la metodología de conciliación entre los saldos contables y fiduciarios

Dando aplicación al numeral 5 del citado procedimiento, el Departamento del Quindío como gestor, registrará en las cuentas de orden los hechos económicos relacionados

con los proyectos de inversión sobre los cuales adelanta sus funciones de control del PDA. Es decir, tratándose del control de activos o gastos asignados al proyecto, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y un crédito en la subcuenta 891516-Ejecución de proyectos de inversión de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), en el caso de pasivos o ingresos mediante un débito en la subcuenta 991522-Ejecución de proyectos de inversión de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN.

Asimismo, solo cuando se finalice el PDA, el gestor deberá disminuir los saldos de las cuentas de orden.

Las actuaciones administrativas de las entidades para el proceso conciliatorio de ejecución y saldos, deberá ser definido por las partes.

- Planteamiento preguntas 8 y 9: Responsabilidad del proceso conciliatorio de por la ejecución del proyecto, avances de obra y saldos contables

En concordancia con la introducción del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los planes departamentales de agua y saneamiento básico, dicho procedimiento será aplicado por las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con los aportes, créditos obtenidos y destinación de los recursos de los planes departamentales de agua y saneamiento básico (PDA), así como con el traslado de infraestructura a la empresa prestadora de servicios públicos. Por lo tanto, las partes intervinientes son responsables de dar cumplimiento a la correcta aplicación del Régimen de Contabilidad Pública de acuerdo con las normas emitidas por la CGN en lo que a cada entidad le compete.

- Planteamiento pregunta 10: Aplicación del juicio profesional contable ante vacíos interpretativos

Las entidades, deben dar aplicación al marco normativo que le es aplicable, garantizando el cumplimiento de las características cualitativas de la información financiera de propósito general. Por tanto, para el caso planteado del Departamento del Quindío en su rol de gestor del PDA, se reitera que deberá sujetarse a la aplicación del numeral "5. Control del PDA por parte del gestor" del procedimiento enunciado.

En todo caso, se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las partes, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100040911 del 27-10-2025

3.12 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LAS GARANTÍAS FINANCIERAS OTORGADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.13 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS ACUERDOS DE CONCESIÓN DE INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.14 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DEL PORCENTAJE AMBIENTAL, LA SOBRETASA AMBIENTAL Y EL PORCENTAJE DE LA TASA RETRIBUTIVA O COMPENSATORIA

CONCEPTO No. 20251100005471 DEL 24-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del ingreso por concepto de la sobretasa ambiental en la entidad territorial

Señores
ALCALDÍA MUNICIPAL DE PATÍA
Patía, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010002932 del 22 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) pido a ustedes aclaración sobre el registro contable y presupuestal de los recursos que recauda el municipio por concepto de sobretasa ambiental. Teniendo en cuenta que dichos recursos contablemente se manejan en la cuenta del pasivo recaudos a favor de terceros y se controlan en cuentas de orden, toda vez que dichos recursos no pertenecen al Municipio. Teniendo en cuenta el art. 225-AUTORIZACIÓN LEGAL LA SOBRETASA: Se establece en desarrollo de lo dispuesto por el inciso 2 del artículo 317 de la Constitución Nacional y artículo 44 de la ley 99 de 1993.

Por lo anterior se consulta si estos recursos deben ser incluidos en el presupuesto municipal (ingreso y gastos) o se manejan sin afectar presupuesto".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades

descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 089 de 2024, dispone:

"2. SOBRETASA AMBIENTAL

2.1. Liquidación y recaudo del impuesto predial y de la sobretasa ambiental

Con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán, únicamente, el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial, para lo cual debitarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditarán la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

En relación con la sobretasa ambiental con destino a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, para lo cual debitarán la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditarán la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. Adicionalmente, los municipios o distritos informarán a las CAR o a las áreas metropolitanas el valor de la

sobretasa ambiental, para que estas entidades realicen el reconocimiento del ingreso por concepto de la sobretasa ambiental.

Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas registrarán el valor liquidado por sobretasa ambiental, a cargo de los contribuyentes, debitando la subcuenta 130581- Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditando la subcuenta 410581- Sobretasa ambiental de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, disminuirán las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el giro de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240719- Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(…)

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Los municipios, los distritos, las CAR y las áreas metropolitanas deben implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos, y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas.

(…)

En el caso de la sobretasa ambiental, los municipios y distritos informarán a las CAR o a las áreas metropolitanas, como mínimo: a) la fecha y el valor de la declaración tributaria, de la liquidación oficial en firme o demás actos administrativos en firme, que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes; b) la fecha y el valor del recaudo del tributo; c) el valor de los rendimientos y los intereses de mora a cargo de los contribuyentes, así como el valor y momento de su recaudo; d) el valor de las devoluciones; e) la información necesaria sobre el riesgo de incumplimiento de pago por parte de los contribuyentes para reconocer las pérdidas por deterioro de valor; f) los derechos de cobro que se deban dar de baja en cuentas; y g) el momento en que se realiza el giro a las CAR o a las áreas metropolitanas.

(…)" (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación es compete para emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo cual, en atención a su pregunta respecto a si los recursos de la sobretasa ambiental deben ser incluidos en el presupuesto municipal, al no ser un asunto de carácter contable esta entidad no es competente para pronunciarse al respecto.

En virtud de lo anterior, y de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, su consulta respecto al presupuesto se ha trasladado a la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público mediante radicado CGN N° 20251030002061 del 29 de enero de 2025.

En lo referente al reconocimiento contable del recaudo y giro de la sobretasa ambiental, el Procedimiento contable para el registro del porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y el porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria establece que con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios registrarán únicamente la cuenta por cobrar y el ingreso por concepto de impuesto predial unificado y, simultáneamente, registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por concepto de sobretasa ambiental.

En consecuencia, con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio reconocerá, únicamente el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial mediante un débito

en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y un crédito en la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Seguidamente, el municipio informará a las CAR o a las áreas metropolitanas el valor de la sobretasa ambiental con destino a estas entidades, para que realicen el reconocimiento de la cuenta por cobrar y el ingreso por dicho concepto, de acuerdo con lo estipulado en el numeral 5. Flujo de información contable del Procedimiento contable señalado. Además, el municipio registrará en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, mediante un débito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el giro de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240719- Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de la información financiera de propósito general, es necesario que los municipios y las CAR mantengan un adecuado flujo de información, en todas las etapas relacionadas con el concepto de sobretasa ambiental, esto es, el reconocimiento del ingreso, del recaudo, del giro, información sobre el riesgo de incumplimiento de pago por parte de los contribuyentes para reconocer las pérdidas por deterioro de valor, entre otros, a fin de que las CAR registren oportunamente los hechos económicos relacionados por concepto de sobretasa ambiental.

El procedimiento contable señalado, así como los elementos que componen la estructura del Marco Normativo para Entidades de Gobierno (el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública); pueden ser consultados en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP →RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

***

CONCEPTO No. 20251100013341 DEL 04-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el Porcentaje ambiental, sobretasa ambiental y porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria
	SUBTEMA	Operaciones recíprocas entre el municipio recaudador de la sobretasa ambiental y la CAR

Doctor
JONATHAN ALBERTO OSORIO
Profesional Universitario con funciones de contador
Municipio La Victoria
La Victoria, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100011062 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Entre las entidades con códigos CUIN 210376403 y 021176000 se vienen presentando diferencias en las operaciones recíprocas producto de una interpretación diferente del procedimiento contable denominado 'PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PORCENTAJE AMBIENTAL, LA SOBRETASA AMBIENTAL Y LA TASA RETRIBUTIVA O COMPENSATORIA'.

(…)

La CVC está realizando el reporte como si el Municipio de La Victoria fuese quien adeudara el total del capital de la sobretasa ambiental y quien realizara un gasto (pago) por la sobretasa ambiental de acuerdo con las reglas de eliminación, la CVC reporta una cuenta por cobrar 130581 pero esta cuenta por cobrar es adeudada por los contribuyentes no por el Municipio, por lo que el Municipio no tiene registrado ningún valor en la cuenta 244034.

Las cuentas del ingreso 410581 y 480233 reportadas por la CVC corresponden a los valores liquidados a los contribuyentes y no son pagos realizados por el Municipio, por

lo que el Municipio no tiene cuentas de gastos para cruzar según las reglas de eliminación 512034, 512035, 580439.

El Municipio viene aplicando el numeral 3 del procedimiento contable mencionado y al inicio de cada vigencia se realiza la causación con la liquidación del impuesto predial llevando a cuentas de orden 991590 y 939015 la sobretasa e intereses de mora de la sobretasa; con el recaudo de la sobretasa se crea un pasivo en la cuenta 240719 a favor de la CVC y con el giro a la CVC desaparece este pasivo.

Con el recaudo de la sobretasa además se afectan las cuentas de orden del Municipio de La Victoria disminuyendo el capital y los intereses por cobrar de las cuentas 991590 y 939015.

Solicitamos que la Contaduría General de la Nación CGN emita un concepto que aclare que el registro de la cuenta por cobrar por parte de las CAR (130581) y los ingresos por parte de las CAR (40581 y 480233) deben realizarse a nombre del contribuyente deudor y no a nombre del Municipio recaudador y que dentro de estos contribuyentes deudores existiese una entidad de derecho público obligada a reportar la CATEGORÍA CGN – INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA CONVERGENCIA, entonces es con ese deudor con quien se genera una operación recíproca con las cuentas (130581 CAR – 24034 Deudor), (410581 CAR – 512034 Deudor) y (480233 CAR – 580439 Deudor)*".*

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el Porcentaje ambiental, sobretasa ambiental y porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria, actualizado con la Resolución 089 de 2024, establece:

"2. SOBRETASA AMBIENTAL

2.1. Liquidación y recaudo del impuesto predial y de la sobretasa ambiental

Con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán, únicamente, el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial, para lo cual debitarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditarán la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105- IMPUESTOS.

En relación con la sobretasa ambiental con destino a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, para lo cual debitarán la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL

POR CONTRA (DB) y acreditarán la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. (…).

Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas registrarán el valor liquidado por sobretasa ambiental, a cargo de los contribuyentes, debitando la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditando la subcuenta 410581- Sobretasa ambiental de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, disminuirán las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el giro de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240719- Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

2.2. Intereses de mora a cargo del contribuyente y de los municipios o distritos

Cuando, de conformidad con las disposiciones legales vigentes, se causen intereses de mora a cargo del contribuyente por concepto de la sobretasa ambiental, los municipios o distritos registrarán en cuentas de orden de control el valor de dichos intereses de mora, con destino a las CAR o a las áreas metropolitanas, para lo cual debitarán la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditarán la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. Adicionalmente, los municipios o distritos informarán a las CAR o a las

áreas metropolitanas el valor de los intereses de mora asociados a la sobretasa ambiental, para que estas entidades realicen el reconocimiento del respectivo ingreso, mediante un débito a la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito a la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Con el recaudo de los intereses de mora asociados a la sobretasa ambiental, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la 240706- Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, registrarán un débito en la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la información del recaudo de los intereses de mora asociados a la sobretasa ambiental, suministrada por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Cuando se giren los intereses de mora que correspondan a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Cuando se generen intereses de mora por el giro extemporáneo, por parte de los municipios o distritos, de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, estos registrarán un débito en la subcuenta 580439- Otros intereses de mora de la cuenta 5804-FINANCIEROS y un crédito en la subcuenta 249044-Otros intereses de mora de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán en la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Con el giro de los intereses de mora, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 249044-Otros intereses de mora de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

acreditarán la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(…)

4. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(…)

El derecho y el ingreso de las CAR o de las áreas metropolitanas, con la obligación y el gasto del municipio o distrito, por concepto de intereses de mora por el giro extemporáneo de los recursos.

El derecho y el ingreso de las CAR o de las áreas metropolitanas, con la obligación y el gasto de las entidades públicas, por concepto de sobretasa ambiental.

El derecho de las CAR o de las áreas metropolitanas, con la obligación de los municipios o distrito, por concepto del valor recaudado por estos como sobretasa ambiental" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo indicado en el numeral 2.1. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el Porcentaje ambiental, sobretasa ambiental y porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria, el municipio registrará el valor liquidado por sobretasa ambiental en cuentas de orden de control. Por su parte, la CAR registrará el valor liquidado, a cargo del contribuyente, debitando la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditando la subcuenta 410581-Sobretasa ambiental de la cuenta 4105-IMPUESTOS. En consecuencia, el tercero de esta operación corresponde al contribuyente y no al municipio recaudador.

Ahora bien, en cuanto al registro del recaudo de la sobretasa, el Municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, mientras que la CAR, debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

En cuanto a los intereses de mora generados a cargo del contribuyente y los intereses de mora generados por el giro extemporáneo de los recursos de la sobretasa ambiental

a la CAR por parte del Municipio, las entidades deberán aplicar lo indicado en el numeral 2.2. del mencionado procedimiento.

Por su parte, el numeral 4 del mismo procedimiento indica que, entre las operaciones recíprocas a reportar se encuentran: el derecho y el ingreso de la CAR con la obligación y el gasto de las entidades públicas, por concepto de sobretasa ambiental; el derecho de la CAR con la obligación del municipio, por concepto del valor recaudado por estos como sobretasa ambiental; y el derecho y el ingreso de la CAR con la obligación y el gasto del municipio, por concepto de intereses de mora por el giro extemporáneo de los recursos.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100021541 del 09-06-2025
20251100046601 del 23-12-2025

3.15 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS QUE HACEN PARTE DE LA CONTABILIDAD DEL FONDO NACIONAL DE PENSIONES DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES

CONCEPTO No. 20251100023451 DEL 25-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos que hacen parte de la contabilidad del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales.
	SUBTEMA	Registro de los aportes recaudados y pendientes de recaudar del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales (Fonpet), a través de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) y las sociedades administradoras.

Doctora
FLOR ESTHER SALAZAR GUATIBONZA
Directora General de Regulación Económica de la Seguridad Social
Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 2025001003036 del 18 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación consulta sobre los siguientes dos aspectos:

1. El reconocimiento contable de los aportes recaudados y registro de los aportes pendientes de recaudar del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales (Fonpet), dado que existe una recomendación de la Contraloría General de la República y de la Oficina de Control Interno en la que se indica que "el aporte se debe reconocer en el momento que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) expida las resoluciones de traslado de recursos del Tesoro Nacional a las administradoras y no en el momento que ingresan los recursos al Fondo Cuenta del tesoro".

2. El reconocimiento de los recursos del Fonpet administrados transitoriamente por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN), en virtud de los decretos 1068 de 2015 y 1919 de 2023, dado que existe una recomendación de la Oficina de Control Interno en la que se indica que "los recursos se deben repartir a

prorrata de los saldos y los subsiguientes registros en la cuenta 290202 y 290201, respectivamente".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos que hacen parte de la contabilidad del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, incorporado por la Resolución de la CGN 428 de 2018, establece:

"El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en su calidad de administrador del FONPET, llevará la contabilidad de dicho Fondo, la cual se actualizará, en forma mensual, a partir de los siguientes registros contables:

1. RECURSOS RECIBIDOS

Los recursos recibidos por el FONPET, bien sea en la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) o en las sociedades administradoras, distribuidos o no en las cuentas de las entidades territoriales, se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(…)

6. REGISTROS EN CUENTAS DE ORDEN

En la contabilidad del FONPET, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe registrar, en cuentas de orden de control, información sobre los siguientes aspectos:

1. El acumulado anual de los rendimientos, distribuidos y no distribuidos, para lo cual debitará la subcuenta 991533-Rendimientos y aportes - FONPET de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 936901-Rendimientos anuales generados de la cuenta 9369-RENDIMIENTOS Y APORTES - FONPET.

(…)

5. Los recursos pendientes de recaudo, sobre los que no existan actos administrativos en firme, los cuales se registrarán debitando la subcuenta 830702-Derechos por cobrar sin acto administrativo en firme de la cuenta 8307- DERECHOS - FONPET y acreditando la subcuenta 891526-Derechos - FONPET de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Una vez adelantado el proceso de cobro coactivo por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el acto administrativo que acredite la obligación quede en firme, se debitará la subcuenta 830701-Derechos por cobrar con acto administrativo en firme y se acreditará la subcuenta 830702-Derechos por cobrar sin acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS - FONPET.

Con el recaudo de los recursos, se acreditará la subcuenta 830701-Derechos por cobrar con acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS - FONPET y se debitará la subcuenta 891526-Derechos - FONPET de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Adicionalmente, debitará la subcuenta 991533-Rendimientos y aportes - FONPET de la cuenta 9915-ACRREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará 936902-Aportes recaudados durante el año de la cuenta 9369-RENDIMIENTOS Y APORTES - FONPET" (subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno describe la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN de la siguiente manera: "Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad para su administración" (subrayado fuera de texto).
Así mismo, describe la cuenta 8307-DERECHOS – FONPET, en los siguientes términos: "Representa el valor de los recursos que por mandato legal deben ser girados al Fondo Nacional de Pensiones Territoriales (FONPET) y que no han sido transferidos a dicho fondo. Esta cuenta es de uso exclusivo en la contabilidad del FONPET, a cargo del Ministerio de Hacienda y Crédito Público".

Por su parte, el citado CGC describe la cuenta 9369-RENDIMIENTOS Y APORTES – FONPET como "Representa el valor de los rendimientos anuales originados en la administración de los recursos, así como los aportes recaudados durante el año por el FONPET. Esta cuenta es de uso exclusivo en la contabilidad del FONPET, a cargo del Ministerio de Hacienda y Crédito Público" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos que hacen parte de la contabilidad del Fonpet, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), en la contabilidad del Fonpet, registrará los aportes recibidos con el recaudo y no con los actos administrativos que expida el MHCP, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN con independencia de que los recursos sean recibidos en la la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) o en las sociedades administradoras.

Al respecto, es importante precisar que la subcuenta 290202 no es para uso del MHCP en la contabilidad del Fonpet, sino que es de uso exclusivo de la DGCPTN para registrar los recursos que recibe en administración y que hacen parte del plan de activos para el

pago del pasivo pensional de otras entidades, por lo que no es adecuado realizar un prorrateo de los recursos administrados por el Fonpet entre las subcuentas 290201 y 290202.
Así las cosas, en el caso de los traslados de recursos entre la DGCPTN y las sociedades administradoras que menciona en su comunicación, se podrá llevar el registro en los auxiliares de la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, si se requiere identificar si los recursos del Fonpet están en la DGCPTN o en las sociedades administradoras.

Aunado a lo anterior, el MHCP, en la contabilidad del Fonpet, debe utilizar las cuentas de orden mencionadas en su comunicación para el registro de i) los recursos pendientes de recaudo y ii) los recursos recaudados durante el periodo contable, como se muestra a continuación:

a. Los recursos pendientes de recaudo sobre los que no existan actos administrativos en firme se registrarán debitando la subcuenta 830702-Derechos por cobrar sin acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS - FONPET y acreditando la subcuenta 891526-Derechos - FONPET de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

b. Los recursos pendientes de recaudo cuando los actos administrativos expedidos adquieran firmeza se registrarán debitando la subcuenta 830701-Derechos por cobrar con acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS – FONPET y acreditando la subcuenta 830702-Derechos por cobrar sin acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS – FONPET.

c. Los recursos recaudados durante el periodo contable se registrarán debitando la subcuenta 991533-Rendimientos y aportes - FONPET de la cuenta 9915-ACRREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta 936902-Aportes recaudados durante el año de la cuenta 9369-RENDIMIENTOS Y APORTES – FONPET.

Adicionalmente, se reversarán las cuentas de orden deudoras en las que se controlan los recursos pendientes de recaudo, para lo cual se debitará la subcuenta 891526-Derechos - FONPET de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditará la subcuenta 830701-Derechos por cobrar con acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS – FONPET.

Ahora bien, es importante resaltar que el MHCP debe observar el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos que hacen parte de la contabilidad del Fonpet para los demás hechos como la constitución y actualización de inversiones, la generación y recaudo de rendimientos, el traslado a las entidades territoriales, el uso de recursos para el pago de pensiones y las erogaciones por la gestión.

***

3.16 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LAS OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000571 del 15-01-2025
20251100012451 del 27-03-2025
20251120044381 del 19-11-2025

3.17 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

4. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS

CONCEPTO No. 20251100040901 DEL 27-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Catálogo general de cuentas
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de las operaciones recíprocas relacionadas con el impuesto predial y el impuesto alumbrado público

Doctor
JOHN FREDDY CANGREJO BERMÚDEZ
Coordinador GIT Contabilidad
Departamento Administrativo para la Prosperidad Social
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010045312 del 15 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a las operaciones por el normal funcionamiento de Prosperidad Social, se solicita muy respetuosamente el lineamiento para los siguientes casos, que están incidiendo en las diferencias recíprocas del reporte trimestral CHIP 2025:

Operaciones recíprocas Distrito de Bogotá. Prosperidad Social se encuentra utilizando para fines de archivo y como bodegas de bienes, los inmuebles con matrículas inmobiliarias 050C01067308 y 050C01067310, ubicados en la ciudad de Bogotá. Estos bienes fueron destinados de manera provisional por la Dirección Nacional de Estupefacientes, acordando el reconocimiento contable como activo por esta entidad, y los gastos asociados por impuestos, servicios públicos y otros por parte de Prosperidad Social. Con base en lo anterior, el gasto por concepto de impuesto predial ha sido reconocido en la cuenta contable 512001, la cual se considera 100% recíproca, con el tercero con el beneficiario del pago, en este caso BOGOTÁ D.C. ECP 210111001.

Sin embargo, el Distrito de Bogotá no reconoció el ingreso reciproco, y en respuesta a solicitud realizada desde Prosperidad Social, la Secretaría Distrital de Hacienda – Bogotá indicó; 'se evidencia que las matrículas inmobiliarias 050C01067308 y 050C01067310

se encuentran a nombre de otros terceros como responsables fiscales, por tal razón la SDH- Bogotá no realiza el reporte de impuesto predial a nombre del Departamento de Prosperidad Social hasta tanto estos no se encuentren a nombre del departamento.'. Por lo anterior, se complementó la respuesta por parte de la SDH, recomendando la aplicación del concepto de la Contaduría General de la Nación No. 20231100044401 expedido el 21-12-2023.

Posteriormente, se escaló la solicitud a la Sociedad de Activos Especiales, entidad que manifestó que dicho concepto no aplicaba al presente caso, considerando que la titularidad de los inmuebles corresponde a la sociedad Inversiones Rodríguez Arbeláez y Cía S. en C. en Liquidación (entidad privada).

Solicitud. En virtud de lo anterior, se solicita muy respetuosamente a la Contaduría General de la Nación, orientación frente al registro contable y el tercero que se debe afectar en esta operación (pago de impuesto predial), teniendo en cuenta que no se puede reconocer la reciprocidad con Bogotá D.C. y que la cuenta es 100% recíproca.

Operaciones recíprocas con entidades territoriales por Impuesto de Alumbrado Público. En el proceso de consolidación de información contable y financiera, Prosperidad Social ha identificado una situación recurrente relacionada con el reporte de la cuenta 512036 – Impuesto sobre el Servicio de Alumbrado Público, la cual no corresponde a una cuenta 100% recíproca. La entidad tiene presencia institucional en 33 ciudades del país, donde se ubican sus diferentes gerencias regionales. El gasto por concepto de impuesto de alumbrado público se reconoce a través de facturas emitidas por terceros, principalmente empresas prestadoras del servicio público de energía eléctrica. Al cierre de cada trimestre, para efectos del reporte de operaciones recíprocas al Consolidador de Hacienda e Información Pública – CHIP, Prosperidad Social realiza la reclasificación de terceros mediante comprobantes contables manuales, con el fin de identificar al municipio beneficiario del ingreso. Esta práctica, aunque necesaria, contraviene las recomendaciones del uso de comprobantes manuales en SIIF.

A pesar de los esfuerzos realizados por Prosperidad Social para establecer comunicación con los municipios beneficiarios del impuesto, con el propósito de que reconozcan el ingreso conforme al número de cuenta contrato utilizado por la empresa recaudadora, no ha sido posible el efecto recíproco esperado. Además, la gestión administrativa requerida para estos trámites representa una carga laboral considerable para el equipo contable de la entidad. Como consecuencia, el reporte de diferencias de operaciones recíprocas por este concepto ha generado más del 70% de las diferencias identificadas en el documento 'Análisis de Operaciones Recíprocas Generadas en el Proceso de Consolidación', remitido por la Contaduría General de la Nación, específicamente en la hoja correspondiente al 'Momento del devengo o causación'.

Solicitud. En virtud de lo anterior, se solicita muy respetuosamente a la Contaduría General de la Nación, orientación frente al reporte de este trámite como operación recíproca o la existencia de doctrina contable que exima el reporte de esta cuenta,

debido al control y momento de causación que tiene cada municipio sobre este ingreso (difiere en cada territorio)".

CONSIDERACIONES

La Ley 1708 de 2014, por medio de la cual se expide el Código de Extinción de Dominio, dispone:

"ARTÍCULO 96. Destinación provisional. Los bienes afectados con medidas cautelares dentro del proceso de extinción de dominio podrán ser destinados provisionalmente de manera preferente a las entidades públicas, o a personas jurídicas de derecho privado sin ánimo de lucro, con arreglo a la reglamentación que se expida al efecto.

Para su entrega, el bien dado en destinación provisional deberá estar amparado por una garantía real, bancaria o por una póliza de seguro contra todo riesgo expedida por una compañía de seguros legalmente establecida en Colombia.

En todo caso el destinatario provisional responderá directamente por la pérdida, daño, destrucción o deterioro de los bienes recibidos por ellos. Así mismo, responderá por todos los perjuicios ocasionados a terceros, como consecuencia de la indebida administración de los bienes, debiendo asumir los gastos, impuestos, sanciones y demás costos que se generen durante el término de la destinación provisional, debiendo constituir las pólizas que se le indique.

Declarada la extinción de dominio respecto de activos entregados en destinación provisional, dichos bienes podrán ser destinados definitivamente a título gratuito a la entidad pública que lo ha tenido como destinatario provisional, conforme lo dispuesto en la metodología de administración" (Subrayado fuera de texto).

El artículo 352 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual, entre otros asuntos, se adopta una reforma tributaria estructural, dispone:

"ARTÍCULO 352. RECAUDO Y FACTURACIÓN. El recaudo del impuesto de alumbrado público lo hará el Municipio o Distrito o Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador correspondiente, autorizado por el Municipio o Distrito, (…)" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, 1073 de 2015, dispone:

"ARTÍCULO 2.2.3.6.1.2. Prestación del Servicio. Los municipios o distritos son los responsables de la prestación del servicio de alumbrado público, el cual podrán prestar de manera directa, o a través de empresas de servicios públicos domiciliarios u otros

prestadores del servicio de alumbrado público que demuestren idoneidad en la prestación del mismo, con el fin de lograr un gasto financiero y energético responsable.

De conformidad con lo anterior, los municipios o distritos deberán garantizar la continuidad y calidad en la prestación del servicio de alumbrado público, así como los niveles adecuados de cobertura.

(…)

Parágrafo 2°. Los municipios o distritos tendrán la obligación de incluir en rubros presupuestales y cuentas contables, independientes, los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos obtenidos por el impuesto de alumbrado público, por la sobretasa al impuesto predial en caso de que se establezca como mecanismo de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público, y/o por otras fuentes de financiación. Cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reponer al ente territorial la información para dar cumplimiento a este parágrafo" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS de la siguiente manera: "Representa el valor de los impuestos, contribuciones y tasas causados a cargo de la entidad, de conformidad con las disposiciones legales" (Subrayado fuera de texto).

El instructivo No. 001 del 16 de diciembre de 2024, por el cual se comunican las instrucciones dirigidas a las entidades públicas para el cambio del periodo contable 2024-2025, para el reporte de información a la Contaduría General de la Nación (CGN) y otros asuntos relacionados con el proceso contable, establece:

"2. ASUNTOS RELACIONADOS CON EL REPORTE DE LA INFORMACION A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

(…)

2.3 Reporte de operaciones reciprocas (OR) en la categoría de información contable publica – convergencia

(…)

2.3.15 Impuestos y sobretasas

(…)

Cuando se trate de impuestos territoriales, la operación reciproca se reportará entre la entidad contribuyente y el respectivo municipio, distrito o departamento que lo administra y recauda como beneficiario o sujeto activo" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1.

De acuerdo con el Catálogo General de Cuentas se registrará en la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS el valor de los impuestos, contribuciones y tasas causados a cargo de la entidad, de conformidad con las disposiciones legales. En este sentido, el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social deberá reconocer el impuesto predial asumido de los bienes recibidos en destinación provisional mediante un débito en la subcuenta 512001-Impuesto predial unificado de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y un crédito en la subcuenta 244003-Impuesto predial unificado de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

Cuando se realice el pago, este se reconocerá mediante un débito en la subcuenta 244003-Impuesto predial unificado de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO.

De acuerdo con lo anterior, se reportarán las operaciones recíprocas entre el ente territorial y Departamento Administrativo para la Prosperidad Social.
Pregunta 2.

De acuerdo con la normatividad vigente, los recursos provenientes del impuesto de alumbrado público mantienen su carácter de gravamen fiscal y son de titularidad de la entidad territorial, que actúa como sujeto activo del tributo y responsable de su destinación según la Ley 1819 de 2016; en consecuencia, los ingresos generados por el cobro del impuesto de alumbrado público deben ser reconocidos por la entidad territorial. En este sentido, el municipio debe reportar como operación recíproca los pagos realizados por las entidades contribuyentes por concepto del impuesto de alumbrado público, aun cuando estos se cancelen a través de la factura de la empresa de servicios públicos, pues la titularidad del recurso sigue correspondiendo a la entidad territorial como sujeto activo del tributo; ya que la empresa de servicios públicos actúa únicamente como recaudadora o administradora de los recursos.

Por ello, de acuerdo con lo señalado en el Instructivo No. 001 de 2024, tratándose de impuestos territoriales la operación recíproca debe reportarse entre la entidad contribuyente y el municipio, reportando como recíprocas la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS y la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Ahora bien, por parte de la entidad contribuyente reportará como recíprocas la subcuenta 244037-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y la subcuenta 512036-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

Por último, se recomienda que haya un flujo de información adecuado entre las entidades, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas.

***

CONCEPTO No. 20251100046621 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMAS	Tratamiento contable del ingreso originado por concepto de intereses moratorios por el pago extemporáneo de aportes a seguridad social y parafiscales

Doctora
ALBA PATRICIA CASTELLANOS RAMIREZ
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Instituto Colombiano de Bienestar Familiar
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010050112 del 9 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Relacionado con el concepto de intereses de mora sobre aportes parafiscales, la CGN ha emitido los conceptos 20231100024591 DEL 22-08-2023 y 20241100013161 de 19 -04- 2024, este último dirigido a la Controlaría Distrital de Bogotá sobre el tema: 'Registro contable de los intereses moratorios por el pago extemporáneo de aportes a seguridad social y parafiscales', en dicho concepto la CGN señala: 'En la cuenta 5804-FINANCIEROS se registran los gastos en los que la entidad incurre por operaciones financieras, gestión de activos y pasivos financieros, y el reconocimiento del valor del dinero en el tiempo de pasivos no financieros. Por lo cual, no se deben registrar en ella los intereses de mora por el pago extemporáneo de la seguridad social de los empleados.

(…) la entidad en calidad de responsable del pago de los intereses de mora registrará dicha obligación mediante un débito en la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y un crédito en la subcuenta 249044-Otros intereses de mora de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Posteriormente, cuando la entidad realice el pago de los intereses de mora debitará la subcuenta 249044-Otros intereses de mora de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR

PAGAR y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO'.

Lo anterior está relacionado con los intereses de mora por el pago extemporáneo de aportes parafiscales que las empresas y entidades cancelan al ICBF, en donde el ingreso se causa actualmente en la cuenta 4802-FINANCIEROS subcuenta 480233 Otros intereses de mora, en el auxiliar 480233001-Otros intereses de mora, cuenta que se ha utilizado para realizar este registro y que no sería recíproca con la cuenta de gastos a que se refieren los conceptos inicialmente mencionados.

Como las entidades que cancelan al ICBF intereses de mora por aportes parafiscales, han solicitado aclaración sobre el procedimiento contable a aplicar en vista del cambio señalado por la CGN, para atender lo indicado vía doctrina, el ICBF tendría que afectar como recíproca la subcuenta 480890-Otros Ingresos diversos de la cuenta 4808-DIVERSOS, por lo que solicitamos confirmar la modificación a que nos hemos venido refiriendo y en tal caso crear en SIIF-Nación la auxiliar que nos permita identificar los ingresos originados en intereses moratorios de aportes debido a que, al revisar en SIIF las auxiliares de esta última cuenta, vemos que no contemplan el concepto de intereses de mora. Adicionalmente, agradecemos definir en las tablas de eventos el procedimiento para el registro en el SIIF Nación".

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 4802-FINANCIEROS de la siguiente manera:

4802-FINANCIEROS: "Representa el valor de los ingresos obtenidos por la entidad que provienen de instrumentos financieros, excepto los que se clasifiquen como inversiones en entidades controladas, asociadas o negocios conjuntos, efectuados en moneda nacional o extranjera. Así mismo, representa el valor de los ingresos originados por el reconocimiento del valor del dinero en el tiempo de los activos que respaldan beneficios posempleo".

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, la cuenta 4802-FINANCIEROS, representa el valor de ingresos financieros provenientes de instrumentos financieros. Así las cosas, la entidad en el momento en que surja el derecho de cobro de los intereses por mora por concepto del pago extemporáneo de seguridad social, debitará la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

En este sentido y de conformidad con las reglas de eliminación la subcuenta 480233-Otros intereses de mora es reciproca de la cuenta 580439-Otros intereses de mora y la subcuenta 138435-Otros intereses de mora es reciproca de la cuenta 249044-Otros intereses de mora.

En lo relacionado con el Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF)-Nación, en consonancia con las conclusiones expuestas anteriormente, no se requiere de la creación de un auxiliar específico por cuanto la entidad dispone del rubro concepto de ingresos 3-1-01-1-02-3-02-02-Financieros, el cual se encuentra definido con los códigos auxiliares 138435001 y 480233001 de Otros intereses de mora en las Tablas de Eventos Contables TCON10-Causaciòn y Acreedores de Ingresos y TCON11-Recaudos, como se muestra a continuación:

TCON10-CAUSACIÓN Y ACREEDORES DE INGRESOS

Tipo de Registro	Vigencia	Id Catalogo Ing	Codigo Rubro de Ingreso	Descripcion Rubro de Ingreso	No Contabiliza	Dif Cambiario	Codigo Contable Debe	Descescripcion Codigo Contable Debe	Codigo Contable Haber	Descripcion Codigo Contable Haber	Vigente	Ambito
Causacion	Actual	6	3-1-01-1-02-3-02-02	FINANCIEROS	NO	NO	138435001	Otros intereses de mora	480233001	Otros intereses de mora	SI	023900000
Causacion	Anterior	6	3-1-01-1-02-3-02-02	FINANCIEROS	NO	NO	138435001	Otros intereses de mora	480233001	Otros intereses de mora	SI	023900000

TCON11-RECAUDOS

Tipo de Registro	Id Catalogo Ing	Codigo Rubro de Ingreso	Descripcion Codigo Rubro de Ingreso	Vigencia de Ingresos	Contabiliza	Emisora	Dif. Cambiario	Misma ECP	ECP Responsable	Proceso Especial	Codigo Contable Asiento Debe	Descripcion Codigo Contable Asiento Debe	Codigo Contable Asiento Haber	Descripcion Codigo Contable Asiento Haber	Vigente	Ambito
RecBasDRXCBancos	6	3-1-01-1-02-3-02-02	FINANCIEROS	Vigencia actual	SI	NO	NO	NO	Establecimiento Publico	NO	572080	Recaudos	138435001	Otros intereses de mora	SI	023900000
RecBasDRXCBancos	6	3-1-01-1-02-3-02-02	FINANCIEROS	Vigencia actual	SI	NO	NO	SI	Establecimiento Publico	NO			138435001	Otros intereses de mora	SI	023900000
RecBasDRXCBancos	6	3-1-01-1-02-3-02-02	FINANCIEROS	Vigencia anterior	SI	NO	NO	SI	Establecimiento Publico	NO			138435001	Otros intereses de mora	SI	023900000
RecBasDRXCBancos	6	3-1-01-1-02-3-02-02	FINANCIEROS	Vigencia anterior	SI	NO	NO	NO	Establecimiento Publico	NO	240720001	Recaudos por clasificar	138435001	Otros intereses de mora	SI	023900000

Por último, a través del presente concepto se deroga lo concluido en los conceptos emitidos por la CGN mediante el radicado No. 20241100013161 del 19 de abril de 2024 y el 20231100024591 del 22 de agosto de 2023, en lo concerniente al tratamiento contable de los intereses moratorios por el pago extemporáneo de aportes a seguridad social y parafiscales.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100002611 del 05-02-2025
20251100002651 del 05-02-2025
20251100002951 del 07-02-2025
20251100005811 del 25-02-2025
20251100012721 del 31-03-2025
20251100020981 del 04-06-2025
20251100021521 del 09-06-2025
20251100023471 del 26-06-2025
20251100023981 del 03-07-2025
20251100024641 del 07-07-2025

20251100024681 del 07-07-2025
20251100026091 del 16-07-2025
20251100026411 del 21-07-2025
20251100031251 del 19-08-2025
20251100035271 del 02-09-2025
20251100036111 del 05-09-2025
20251100038161 del 26-09-2025
20251100039411 del 09-10-2025
20251100039451 del 09-10-2025
20251100039911 del 15-10-2025
20251100040111 del 17-10-2025
20251100041301 del 30-10-2025
20251100042461 del 06-11-2025
20251100044671 del 21-11-2025
20251100045341 del 28-11-2025
20251100041181 del 29-10-2025
20251100046381 del 11-12-2025

5. OTROS ELEMENTOS

5.1 REFERENTE TEÓRICO Y METODOLÓGICO DE LA REGULACIÓN CONTABLE PÚBLICA

CONCEPTO No. 20251120015551 DEL 01-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública Marco conceptual Bienes de uso público Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la adquisición de predios con identificación ambiental, mediante el mecanismo de transferencia de certificados de derechos de construcción y desarrollo para la gestión del suelo de la estructura ecológica principal en el Distrito Capital. Reconocimiento de la venta en subasta de certificados de derechos de construcción y desarrollo con el fin de obtener recursos para habilitar los predios adquiridos para uso público.

Doctora
MARCELA VICTORIA HERNÁNDEZ ROMERO
Contadora General
Secretaría de Hacienda Distrital (SHD)
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010059522 del 20 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Con el fin de establecer el tratamiento contable de los hechos económicos asociados a la adquisición de predios y transferencia de derechos de construcción y desarrollo para la gestión del suelo de la estructura ecológica principal en el Distrito Capital, nos

permitimos de forma respetuosa solicitar concepto sobre las inquietudes planteadas al final del documento, para las cuales se precisan los siguientes aspectos:

• El Decreto 626 de 2023 de la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C., 'Por medio del cual se reglamenta la transferencia de derechos de construcción y desarrollo para la gestión del suelo de la estructura ecológica principal y se dictan otras disposiciones' documento que se adjunta al presente comunicado, tiene como objeto reglamentar la implementación del esquema de transferencia de derechos de construcción y desarrollo como mecanismo alternativo para la adquisición de predios, así como para financiar los procesos de restauración y la habilitación del uso público en zonas determinadas de la estructura ecológica principal en el Distrito Capital.

• En el decreto en mención se determina como se realizará la adquisición de predios en áreas protegidas (zonas generadoras) por medio de un esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción y desarrollo por la Secretaría Distrital de Ambiente - SDA, a los terceros que deseen vender sus predios por este medio.

• Los certificados de derechos de construcción y desarrollo representan metros cuadrados que pueden ser construidos exclusivamente en las zonas receptoras y bajo las condiciones establecidas en el Plan de Ordenamiento Territorial o las normas que lo desarrollen, cuya unidad de medida será un metro cuadrado de construcción para usos residenciales. No serán de contenido crediticio, ni afectarán el cupo de endeudamiento de Bogotá Distrito Capital, en tanto no incorporan un monto a pagar a favor del titular.

• Para determinar cuántos certificados serán entregados en la adquisición de los predios se tendrán en cuenta los siguientes criterios:

o Localización, características físicas y extensión de los componentes de las zonas generadoras priorizadas, que hacen parte de la estructura ecológica principal.

o Valores catastrales de los predios de las zonas generadoras, como parámetro de referencia para determinar las diferencias de precios entre zonas.

o Estado de conservación según lo establecido en la Resolución SDA 03918 de 2019 o el acto administrativo que la modifique o la sustituya.

• En el proceso de adquisición de predios mediante la transferencia de derechos de construcción y desarrollo, se presentan dos alternativas:

o Oferta de los predios a la Secretaría Distrital de Ambiente-SDA, por parte de los propietarios de las zonas generadoras, con el fin que los derechos de construcción sean enajenados en subastas. Es decir, en esta alternativa el propietario de los predios pondría a disposición de una subasta los certificados de derechos de construcción y desarrollo recibidos como contraprestación del predio entregado. El precio base en las subastas de cada certificado será de $170.000, cuya determinación se encuentra en el

numeral 6.3. Estimación del valor a pagar por los metros cuadrados de construcción transferibles del Anexo técnico del Decreto reglamentario de las disposiciones del Decreto Distrital 555 de 2021 adjunto a la presente consulta.

o Oferta de los predios a la Secretaría Distrital de Ambiente - SDA, conjuntamente por parte de un propietario de predios en una zona generadora y un promotor de un proyecto en el área de actividad de Grandes Servicios Metropolitanos, cuando previamente hayan concretado una negociación de los certificados de derechos de construcción y desarrollo. Es decir, corresponde a una negociación directa entre el promotor o constructor y el propietario de los predios.

• Los certificados de derechos de construcción y desarrollo serán emitidos por la SDA a través de una sociedad fiduciaria, la cual actuará como mandataria-administradora contratada por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C. - RenoBo.

• Las subastas serán adelantada por la sociedad fiduciaria por lo menos dos veces al año, siendo encargadas de realizar la convocatoria, definición del periodo y demás criterios indicados en el Artículo 22. Realización de las subastas de certificados de derechos de construcción y desarrollo del Decreto 626 de 2023. En cada subasta se podrán vender hasta un 25% adicional a los certificados ofrecidos, por parte de la SDA, con el fin de obtener recursos para habilitar los predios adquiridos para uso público.

Es de precisar que los certificados de derechos de construcción y desarrollo serán expedidos por el Distrito Capital, representado por la Secretaría Distrital de ambiente y administrados por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá- RenoBo, a través de un negocio fiduciario, el cual será contratado de conformidad con las normas legales y reglamentarias, adicionalmente, en lo correspondiente al seguimiento de la utilización de los certificados de derechos de construcción y desarrollo, está a cargo de la Secretaría Distrital de Planeación - SDP.

Por lo anterior, teniendo en cuenta que las transacciones expuestas, no se encuentran actualmente reguladas o definidas desde el ámbito contable, por tratarse de transacciones particulares, solicitamos orientación contable del órgano rector, respecto a:

1. ¿La adquisición de predios a través de la entrega de certificados de construcción y desarrollo por parte de Bogotá D.C., por medio de la Secretaria Distrital de Ambiente, se puede definir como una transacción con contraprestación? En caso negativo, y corresponda a una transacción sin contraprestación, ¿cuáles serían los criterios normativos que se ajustan a esta clasificación?

2. Teniendo en cuenta que la adquisición de predios se refiere a recursos naturales en zonas de especial importancia ecológica, que no tienen un mercado abierto, activo y ordenado y que dificilmente se puede estimar una contraprestación para reemplazar el potencial de servicio restante de un activo o los beneficios económicos incorporados a

este, ¿cuáles serian los elementos a tener en cuenta para determinar su valor de mercado o costo de reposición de configurarse una transacción sin contraprestación?

3. En caso de estar frente a una transacción con contraprestación, ¿Qué criterios se emplearian para determinar el costo de los predios en zonas de especial importancia ecologica?

4. ¿Cómo debe reconocerse la transacción relacionada con la disposición efectiva de los certificados adicionales, de hasta el 25%, que sean puestos en subasta por la Secretaría Distrital de Ambiente? LOS QUE LA SDA SUBASTE QUE SON OFERTADOS POR EL DISTRITO SIN ESTAR SUJETOA UNA NEGOCIACION DE LOS PREDIOS. INGRESOS SIN CONTRAPRESTACIÓN

5. De acuerdo con las características de los certificados ¿Con la entrega de estos, existe la necesidad de realizar algún registro contable, en cuentas de orden hasta su uso efectivo? En caso afirmativo, ¿Quién es la entidad que realizaría el registro, la entidad que administra la fiducia o la entidad que emite los certificados?

6. En relación con la sociedad fiduciaria Fiduagraria, para la administración y gestión de los certificados de construcción, ¿considera que este hecho económico requiere de reconocimiento contable por alguna de las partes? ¿Cuál seria la afectación contable?" (SIC).

Posteriormente, el 28 de enero de 2025, se realizó reunión con personal de Bogotá donde se indicó que la entidad no ha iniciado la operatividad de las transacciones, pero se contempla su aplicación en el plan de trabajo de la Secretaría de Ambiente. Además, la entidad recalca la necesidad de conocer el valor de adquisición de los predios, toda vez que los certificados que se entreguen a los propietarios de los predios oferentes no tienen un precio de negociación definido, debido a que la cantidad a entregar como pago del predio por parte de Bogotá se supedita a las características de valoración que se realizan sobre condiciones de "Preservación, Restauración, Deterioro y Degradación" del terreno, sobre las cuales se aplica una fórmula con la cual se determina la cantidad de certificados en metros cuadrados equivalentes para la adquisición del predio.

CONSIDERACIONES

La ley 9 de 1989, por la cual se dictan normas sobre planes de desarrollo municipal, compraventa y expropiación de bienes y se dictan otras disposiciones, señala:

"CAPITULO III
De la adquisición de bienes por enajenación voluntaria y por expropiación

(…)

ARTICULO 10. Para efectos de decretar su expropiación y además de los motivos determinados en otras leyes vigentes se declara de utilidad pública o interés social la adquisición de inmuebles para destinarlos a los siguientes fines:

(…)

i) Constitución de zonas de reserva para la expansión futura de las ciudades;

j) Constitución de zonas de reserva para la protección del medio ambiente y los recursos hídricos;

k) Ejecución de proyectos de urbanización y de construcción prioritarios en los términos previstos en los planes de ordenamiento, de acuerdo con lo dispuesto en la presente ley;

(…)

ARTICULO 12. Toda adquisición o expropiación de inmuebles que se realice en desarrollo de la presente ley se efectuará de conformidad con los objetivos y usos del suelo establecidos en los planes de ordenamiento territorial.

(…)

ARTICULO 13. Corresponderá al representante legal de la entidad adquirente, previa las autorizaciones estatutarias o legales respectivas expedir el oficio por medio del cual se disponga la adquisición de un bien mediante enajenación voluntaria directa. El oficio contendrá la oferta de compra, la transcripción de las normas que reglamentan la enajenación voluntaria y la expropiación, la identificación precisa del inmueble, y el precio base de la negociación. Al oficio se anexará la certificación de que trata el artículo anterior. Este oficio no será susceptible de recurso o acción contencioso administrativa.

(…)

ARTICULO 15. El precio máximo de adquisición será el fijado por el Instituto Agustín Codazzi o por la entidad que cumpla sus funciones, de conformidad con el artículo 18 de la presente ley. La forma de pago, en dinero efectivo, títulos - valores, o bienes muebles e inmuebles, será convenida entre el propietario y el Representante Legal de la entidad adquirente. Las condiciones mínimas del pago del precio serán las previstas en el artículo 29. (…)" (Subrayado fuera de texto)

La Ley 388 de 1997, por la cual se modifican la Ley 9ª de 1989 y la Ley 3ª de 1991 y se dictan otras disposiciones, señala:

"Artículo 61. Modificaciones al procedimiento de enajenación voluntaria. Se introducen las siguientes modificaciones al procedimiento de enajenación voluntaria regulado por la Ley 9º de 1989:

El precio de adquisición será igual al valor comercial determinado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, la entidad que cumpla sus funciones, o por peritos privados inscritos en las lonjas o asociaciones correspondientes, según lo determinado por el Decreto-ley 2150 de 1995, de conformidad con las normas y procedimientos establecidos en el decreto reglamentario especial que sobre avalúos expida el gobierno. El valor comercial se determinará teniendo en cuenta la reglamentación urbanística municipal o distrital vigente al momento de la oferta de compra en relación con el inmueble a adquirir, y en particular con su destinación económica.

La forma de pago del precio de adquisición podrá ser en dinero o en especie, en títulos valores, derechos de construcción y desarrollo, derechos de participación en el proyecto a desarrollar o permuta.

(…)

Será obligatorio iniciar el proceso de expropiación si transcurridos treinta (30) días hábiles después de la comunicación de la oferta de compra, no se ha llegado a un acuerdo formal para la enajenación voluntaria, contenido en un contrato de promesa de compraventa.

(…)

Parágrafo 1º. Al valor comercial al que se refiere el presente artículo, se le descontará el monto correspondiente a la plusvalía o mayor valor generado por el anuncio del proyecto u obra que constituye el motivo de utilidad pública para la adquisición, salvo el caso en que el propietario hubiere pagado la participación en plusvalía o la contribución de valorización, según sea del caso.

Parágrafo 2º. Para todos los efectos de que trata la presente ley el Gobierno Nacional expedirá un reglamento donde se precisarán los parámetros y criterios que deberán observarse para la determinación de los valores comerciales basándose en factores tales como la destinación económica de los inmuebles en la zona geoeconómica homogénea, localización, características y usos del inmueble, factibilidad de prestación de servicios públicos, vialidad y transporte (…) (Subrayado fuera de texto).

Con referencia a la normativa distrital, el Decreto 555 de 2021 expedido por la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C., por el cual se adopta la revisión general del Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá D.C., señala:
"SECCIÓN 6

OBLIGACIONES URBANÍSTICAS EN LOS TRATAMIENTOS DE RENOVACIÓN URBANA Y DE CONSOLIDACIÓN

Artículo 325. Aplicación de los derechos de construcción y desarrollo para terrenos localizados en el suelo de protección. Se implementará la transferencia de certificados derechos de construcción como mecanismo alternativo para la adquisición de los terrenos localizados la estructura ecológica principal localizada en el suelo de protección, que a su vez cumple finalidades de distribución equitativa de cargas y beneficios al asignar índices de construcción a los terrenos sometidos a restricciones de edificabilidad o de uso o destinados al uso público, que serán comprados por los propietarios de terrenos en suelo urbano con tratamiento de desarrollo, renovación o consolidación que quieran acceder a edificabilidades adicionales o utilizar esta alternativa de cumplimiento de las obligaciones urbanísticas.

Artículo 326. Zonas generadoras y receptoras de derechos de construcción de suelo de protección. Son zonas generadoras y receptoras de derechos de construcción en suelo de protección:

1. Zonas generadoras. Se priorizan como zonas generadoras las (i) áreas complementarias para la conservación: Parques Contemplativos de la Red Estructurante y Parques de Borde y la Subzona de importancia ambiental de los POMCA y (ii) las Áreas de conservación in situ: Reserva Forestal Regional productora del Norte de Bogotá Thomas Van der Hammen, (…) .

A dichas zonas se les asigna derechos de construcción transferibles que podrán vender a los propietarios de suelo de las áreas receptoras de la ciudad definidas en el artículo 'Condiciones para el desarrollo de proyectos en áreas de actividad en grandes servicios metropolitanos' para el uso correspondiente, en este Plan o que posteriormente, mediante reglamentación, defina la administración distrital.

(…)

2. Zonas receptoras de derechos de construcción de suelos de protección. Se establecen como zonas receptoras de derechos de construcción los terrenos localizados en tratamiento de consolidación y de renovación urbana que tengan asignada el área de actividad de Grandes Servicios Metropolitanos identificados (…).

Artículo 327.Condiciones para el desarrollo de proyectos en áreas de actividad en grandes servicios metropolitanos. Los proyectos que se desarrollen bajo las condiciones de los tratamientos de consolidación y renovación urbana que tengan asignada el área de grandes servicios metropolitanos y que incluyan usos residenciales bajo las condiciones establecidas en la nota 2 del artículo 'Usos del suelo permitidos por área de actividad', deberán cumplir con las siguientes obligaciones y condiciones:

(…)

2. Compra de Derechos de Construcción. Por cada m2 de construcción requerido para uso residencial se deberá adquirir un (1) metro cuadrado de construcción en zonas generadoras de derechos de construcción ubicadas en los terrenos a las que se refiere el artículo "Zonas generadoras y receptoras de derechos de construcción de suelo de protección".

(…)

LIBRO VI
INSTRUMENTOS DE PLANEACIÓN, GESTIÓN Y FINANCIACIÓN

(…)

CAPÍTULO II (sic)
INSTRUMENTOS DE FINANCIACIÓN Y DE GESTIÓN DEL SUELO PARA EL DESARROLLO TERRITORIAL

(…)

Artículo 511. Instrumentos y mecanismos de financiación y gestión de suelo. Sin perjuicio de otros instrumentos y mecanismos previstos en las normas nacionales o distritales, los siguientes instrumentos serán implementados para contribuir al cumplimiento de las políticas, principios, objetivos y metas del presente Plan, bajo las condiciones específicas que se señalan en este capítulo:

(…)

8. Transferencia de derechos de construcción y desarrollo.

(…)

Artículo 522. Transferencia de derechos de construcción y desarrollo. Es un mecanismo de distribución equitativa de cargas y beneficios que consiste en asignar índices de construcción transferibles a los terrenos localizados en la estructura ecológica principal y a los predios con tratamiento de conservación. Los índices de construcción podrán ser vendidos a los propietarios de terrenos localizados en suelo urbano o de expansión que estén interesados en acceder a las edificabilidades adicionales a las básicas establecidas en la zona donde se encuentren localizados.

La transferencia de derechos de construcción y desarrollo tiene como objetivos operar como un mecanismo alternativo para la adquisición de terrenos localizados en la estructura ecológica principal en suelo rural priorizados para ser destinados al uso público e incentivar procesos de restauración; y servir como mecanismo de compensación a inmuebles sometidos al tratamiento de conservación, siempre y cuando estén acompañados de actividades de restauración y conservación.

Para la implementación de la transferencia de derechos de construcción y desarrollo se tendrá en cuenta las siguientes condiciones:

1.Zonas generadoras. Las zonas generadoras de derechos de construcción y desarrollo serán los terrenos localizados en las áreas complementarias para la conservación: (…).

2.Zonas receptoras. Corresponde a los suelos delimitados como áreas de actividad de grandes servicios metropolitanos según el Mapa CU-5.2 (…).

Parágrafo 1. La administración distrital podrá utilizar una parte de los derechos de construcción y desarrollo para transferirlos o venderlos en subastas a través de un encargo fiduciario o de algún mecanismo similar para apoyar la gestión del suelo de las zonas generadoras.

Parágrafo 2. Dentro del año siguiente a la entrada en vigencia del presente Plan la Secretaría Distrital de Ambiente y el Instituto Distrital de Patrimonio Cultural expedirán la reglamentación específica del instrumento señalado en el presente artículo de acuerdo con su competencia.

Parágrafo 3. Para la transferencia de derechos de construcción y desarrollo de zonas generadoras ubicadas en la estructura ecológica principal, previo a la expedición de las licencias urbanísticas se deberá demostrar la respectiva inscripción de la escritura pública de transferencia del dominio a favor de la administración en el registro de instrumentos públicos, y la entrega real y material de los terrenos a la Secretaría Distrital de Ambiente o la entidad distrital designada para el efecto.

(…)

Artículo 523. Características de los certificados de derechos de construcción. Cada certificado de derechos de construcción representará un (1) metro cuadrado de construcción que podrá ser construido en las zonas generadoras de la ciudad y para el uso correspondiente. Tendrán las siguientes características:

1. Indicarán el nombre y documento de identidad del titular, y las áreas donde podrán ser utilizados y serán entregados por el tenedor en la Curaduría en el momento de solicitar la licencia urbanística. (…).

2. Podrán ser transferidos a terceros, y podrán ser objeto de subastas por parte de la entidad que los emita.

3. Tendrán una vigencia máxima de seis años, durante la cual no podrán ser afectados por cambios normativos que se aprueben con posterioridad a su expedición.

Artículo 524. Procedimiento para la implementación de los certificados de derechos de construcción como mecanismo de adquisición pública de suelo en la estructura

ecológica principal. En las zonas generadoras priorizadas para la adquisición pública de suelo en la estructura ecológica principal se tendrán en cuenta como mínimo los siguientes aspectos para la aplicación de este instrumento:

1. Realizar avalúos comerciales de los terrenos, de conformidad con las normas distritales y con las directrices y metodologías establecidas por las normas vigentes.

2. Se comunicará a los propietarios de terrenos la intención de la administración distrital de adquirir el suelo por el mecanismo de expropiación precedido de las etapas de negociación directa o enajenación voluntaria, establecido en la Ley 388 de 1997 y en las normas que la reglamentan, al tiempo que se les informa de la alternativa de que les sean asignados y entregados derechos de construcción transferibles.

3. Una vez los propietarios de suelo de las áreas generadoras conozcan la localización de las áreas receptoras de esos derechos y las condiciones de los respectivos certificados, podrán acceder libremente a este mecanismo y así quedará consignado en un acuerdo suscrito con la Secretaría Distrital de Ambiente.

4. La entrega de los certificados de construcción estará supeditada a la suscripción de escritura pública de transferencia de los terrenos libre de todo tipo de gravámenes y limitaciones del dominio, al registro de la escritura y a la entrega real y material del inmueble. Esta entrega se hará a la Secretaría Distrital de Ambiente o a cualquier otra entidad competente en la administración distrital para la gestión predial.

5. El propietario de terreno que reciba los certificados de derechos de construcción podrá encargarse libremente de su venta a los propietarios de los terrenos de las áreas receptoras, y podrá solicitar asesoría a la entidad encargada de administrar el esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción.

6. Los propietarios de terrenos podrán optar por un esquema de transición en el cual sus terrenos inician un programa de restauración, (…).

Parágrafo 1. Para evitar que no exista o se reduzca la oferta de certificados de derechos de construcción, por falta de interés de los propietarios de suelo en las zonas generadoras, el encargo fiduciario o la entidad definida por la Secretaría de Ambiente podrá poner en venta certificados, a través de subastas y destinará los recursos para la compra de suelo, bajo la modalidad de expropiación precedida de las etapas de enajenación voluntaria o negociación directa.

(…)

Artículo 525. Administración del esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción. Para la administración del esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción la Secretaría Distrital de Ambiente y el Instituto Distrital de

Patrimonio Cultural de acuerdo con sus competencias, o las entidades que hagan sus veces podrá:

1. Realizar un convenio con la Secretaría Distrital de Hacienda o con el Departamento Administrativo de Catastro Distrital para delegar la administración de los certificados de construcción.

2. Contratar un encargo fiduciario para la administración de los certificados.

3. Las entidades distritales señaladas o el gestor del encargo fiduciario se encargarán de emitir y ejercer la guarda de los certificados de construcción, hacer entrega a los propietarios de los predios generadores cuando así lo soliciten y hayan cumplido con el requisito de entrega de los terrenos o con el inicio de programas de restauración, según sea el caso. También se encargarán de llevar un registro de los mismos y de inscribir las transacciones que eventualmente realicen entre sí los particulares. Finalmente recibirán de las Curadurías los certificados que hayan sido acreditados

Parágrafo. La Secretaría Distrital de Ambiente y el Instituto Distrital de Patrimonio Cultural de acuerdo con sus competencias, o las entidades que hagan sus veces, tendrán un año luego de la expedición de este plan para reglamentar todos los procedimientos, especificar los requerimientos y definir el esquema de administración del esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 626 de 2023 expedido por la Alcaldía de Bogotá D.C., por medio del cual se reglamenta la transferencia de derechos de construcción y desarrollo para la gestión del suelo de la estructura ecológica principal y se dictan otras disposiciones, contempla:

"CAPÍTULO I
DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1. Objeto y ámbito de aplicación. Reglamentar la implementación del esquema de transferencia de derechos de construcción y desarrollo como mecanismo alternativo para la adquisición de predios, así como para financiar los procesos de restauración y la habilitación del uso público en zonas determinadas de la estructura ecológica principal en el Distrito Capital.

(…)

Artículo 3. Zonas generadoras. Por zonas generadoras se entienden aquellos componentes de la estructura ecológica principal que podrán ser destinados al uso público, donde se asignarán derechos de construcción y desarrollo como forma de pago por la venta voluntaria de los predios allí ubicados a la Secretaría Distrital de Ambiente o a la entidad que haga sus veces, o a la que esta designe. Estos derechos de construcción transferibles podrán ser enajenados a los propietarios de los predios en

suelo urbano interesados en obtener licencias urbanísticas para la construcción de usos residenciales en el área de actividad de grandes servicios metropolitanos. Las zonas generadoras priorizadas son las siguientes:

(…)

Artículo 4. Zonas receptoras. Las zonas receptoras serán aquellas localizadas en suelo urbano, en tratamientos de consolidación o de renovación urbana, que tienen asignada el área de actividad de Grandes Servicios Metropolitanos, donde se busque desarrollar usos residenciales, (…).

(…)

CAPÍTULO III
USO DE LOS CERTIFICADOS DE DERECHOS DE CONSTRUCCIÓN Y DESARROLLO PARA LA ADQUISICIÓN DE PREDIOS EN LAS ZONAS GENERADORAS

(…)

Artículo 12. Alternativas para la adquisición de predios mediante transferencia de derechos de construcción y desarrollo. La adquisición de predios de las zonas generadoras se concretará a través de las siguientes alternativas:

12.1. Oferta de los predios a la Secretaría Distrital de Ambiente-SDA, por parte de los propietarios de las zonas generadoras, con el fin que los derechos de construcción sean enajenados en subastas.
12.2. Oferta de los predios a la Secretaría Distrital de Ambiente-SDA, conjuntamente por parte de un propietario de predios en una zona generadora y un promotor de un proyecto en el área de actividad de Grandes Servicios Metropolitanos, cuando previamente hayan concretado una negociación de los certificados de derechos de construcción y desarrollo.

Artículo 13. Oferta y venta directa de predios. En el marco de esta alternativa, se llevarán a cabo las siguientes actividades:

13.1. Los propietarios de los predios ubicados en las zonas generadoras priorizadas los ofrecerán a la SDA, expresando su interés de venderlos y de recibir como pago certificados de derechos de construcción y desarrollo.

(…)

13.3. Una vez establecida la viabilidad jurídica de la transferencia de dominio de los predios, se adelantará por parte de la SDA el trámite de expedición del certificado del estado de conservación, que servirá de base para asignar los metros cuadrados de construcción destinados a usos residenciales.

(…)

13.5. Una vez aceptada la oferta, se realizarán los trámites para la transferencia de dominio mediante enajenación voluntaria y se procederá a la entrega real y material de los predios.

13.6. Realizada la anotación en el folio de matrícula inmobiliaria y recibido el inmueble, libre de ocupaciones y con saneamiento predial, se hará entrega de los certificados de derechos de construcción y desarrollo correspondientes al interesado, para que proceda a comercializarlos en subastas de conformidad con lo dispuesto en el presente Decreto.

13.7. En todo caso, el titular de los certificados de construcción podrá optar por venderlos directamente, en cualquier momento.

Parágrafo: El documento de compraventa podrá contener una cláusula resolutoria que se hará efectiva si los certificados no se venden en dos subastas consecutivas.

Artículo 14. Oferta de predios cuando exista una negociación con promotores de proyectos en las zonas receptoras. Los propietarios de los predios ubicados en las zonas generadoras podrán llevar a cabo negociaciones directas de los derechos de construcción con los interesados en licenciar proyectos en las zonas receptoras.

En caso de que se concrete alguna transacción, lo informarán a la Secretaría Distrital de Ambiente, quien manifestará su intención de adquirir el predio ofrecido y realizará el estudio preliminar de títulos y la revisión de la situación del predio, emitirá el certificado de estado de conservación, con base en el cual asignará los metros cuadrados transferibles destinados a usos residenciales.

Una vez se suscriba y registre la escritura pública de enajenación del predio localizado en la zona generadora y se realice su entrega real y material, libre de todo tipo de ocupaciones, se hará entrega del certificado de derechos de construcción emitido por la SDA, a través de una sociedad fiduciaria, que actuará en condición de mandataria-administradora y previa instrucción de Renobo.

(…)

CAPÍTULO V
SUBASTA DE CERTIFICADOS DE DERECHOS DE CONSTRUCCIÓN Y DESARROLLO

Artículo 21. Finalidades de las subastas de certificados de derechos de construcción y desarrollo. Las subastas periódicas de certificados de derechos de construcción y desarrollo para usos residenciales, tendrán los siguientes fines:

21.1. Asegurar una oferta de metros cuadrados de construcción para usos residenciales, que puedan ser licenciados en las zonas receptoras, suficiente para atender la demanda estimada.

21.2. Comercializar los certificados de derechos de construcción entregados a los propietarios de predios en las zonas generadoras, como forma de pago por su enajenación voluntaria o para financiar programas de restauración.

21.3. Que la Administración Distrital reciba recursos en dinero para la habilitación de los parques de borde y otras alternativas de uso público o para las intervenciones previstas en las zonas generadoras, de conformidad con el Plan de Ordenamiento Territorial y con las normas que lo complementen o lo desarrollen. (…)

Artículo 22. Realización de las subastas de certificados de derechos de construcción y desarrollo. Las subastas serán realizadas por una sociedad fiduciaria legalmente constituida en el país y sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera, la cual será contratada por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá - RENOBO bajo las siguientes reglas:

22.1. Se programarán mínimo dos subastas al año.

22.2. El valor nominal de los certificados corresponde al valor mínimo admisible a pagar por cada metro cuadrado, para usos residenciales en las zonas receptoras.

(…)

22.4. En las subastas se dará prioridad a la venta de los certificados de derechos de construcción y desarrollo que hayan sido entregados a los propietarios de predios localizados en las zonas generadoras como pago por su venta voluntaria.

22.5. En cualquier caso, se podrán vender en cada subasta hasta un 25% de los metros cuadrados ofrecidos, con el fin de obtener recursos para habilitar los predios adquiridos para uso público, sin perjuicio de lo dispuesto en el parágrafo 1 del artículo 524 del Decreto Distrital 555 de 2021.

22.6. La sociedad fiduciaria deberá adelantar un sistema de registro y control donde se gestionen los certificados de derechos de construcción, el cual debe permitir la consulta por parte de la secretaría distrital de Ambiente, Secretaría Distrital de Planeación y las Curadurías Urbanas de Bogotá.

CAPÍTULO VI

CARACTERÍSTICAS, EXPEDICIÓN, REGISTRO Y CIRCULACIÓN DE LOS CERTIFICADOS DE DERECHOS DE CONSTRUCCIÓN Y DESARROLLO

Artículo 23. Características y registro de los certificados de derechos de construcción y desarrollo. Los certificados de derechos de construcción y desarrollo representarán metros cuadrados que podrán ser construidos exclusivamente en las zonas receptoras y bajo las condiciones establecidas en el Plan de Ordenamiento Territorial o las normas que lo desarrollen, cuya unidad de medida será un metro cuadrado de construcción para usos residenciales.

No serán de contenido crediticio, ni afectarán el cupo de endeudamiento de Bogotá Distrito Capital, en tanto no incorporan un monto a pagar a favor del titular.

Los certificados serán documentos desmaterializados, es decir, sin soporte físico, y la sociedad fiduciaria contratada para el efecto llevará un registro informático de los mismos, que deberá contener como mínimo la fecha en que se hace efectivo el certificado, a partir de la cual determinará su vigencia.

Artículo 24. Contenido y alcance de los certificados de derechos de construcción y desarrollo. Los certificados indicarán el nombre y el documento de identidad del titular y el número de metros para uso residencial que se podrán licenciar y construir en el área de actividad de grandes servicios metropolitanos, siempre y cuando se cumplan todas las condiciones del artículo 327 y las demás disposiciones aplicables del Decreto Distrital 555 de 2021 y de las normas nacionales.

Por tanto, el titular tendrá derecho a utilizarlos para demostrar el cumplimiento de la exigencia normativa contenida en el numeral 2 del artículo 327 del Decreto Distrital 555 de 2021 en el trámite de las licencias urbanísticas de los predios localizados en las zonas receptoras.

A los certificados se incorporará una tabla de equivalencias, expresada también en metros cuadrados, de acuerdo con los distintos tipos de vivienda y la localización de las distintas subzonas receptoras, según lo defina la Secretaría Distrital de Planeación.

Parágrafo: El solicitante de la licencia deberá acreditar la titularidad del o los certificados de derechos de construcción.

Artículo 25. Finalidad y condiciones de los certificados de derechos de construcción y desarrollo y condiciones de circulación. Los certificados serán utilizados exclusivamente para las siguientes finalidades:

25.1. Servir de forma de pago de los predios localizados en la estructura ecológica distrital que sean vendidos a la Administración Distrital.
(…)

25.6. La sociedad fiduciaria mantendrá el registro y la disponibilidad de cada certificado, mientras dure su vigencia, con el fin de que el titular los utilice en el evento de revocatorias o pérdida de la vigencia de la licencia. De acuerdo con lo anterior, toda

transacción o uso que se realice sobre el certificado emitido por la Secretaría Distrital de Ambiente deberá ser notificado a la sociedad fiduciaria, so pena de carecer de validez.

(…)

Artículo 27. Valor nominal y valor de mercado. Los certificados indicarán un valor nominal que reflejará el precio del suelo representado en metros cuadrados de construcción para usos residenciales, transferibles desde las zonas generadoras.

El valor nominal es el monto mínimo admisible para participar en las subastas, y será inicialmente de ciento setenta mil pesos moneda corriente $ 170.000,00 por metro cuadrado, que se actualizará anualmente de acuerdo con el Índice de Valorización Inmobiliaria Urbano.

El valor de mercado es aquel por el cual se transan los certificados en las negociaciones entre propietarios de predios en la estructura ecológica distrital y constructores interesados o en las subastas.

Artículo 28. Vigencia de los certificados de derechos de construcción y desarrollo. Los certificados tendrán una vigencia de seis (6) años contados a partir de la fecha de su expedición, de acuerdo con lo establecido en el artículo 523 del Decreto Distrital 555 de 2021.

(…)

Parágrafo. En el evento en que un certificado, adquirido en una subasta o en una transacción directa, pierda su vigencia no se podrá utilizar en ningún trámite urbanístico y no habrá lugar a la devolución de los recursos destinados a su adquisición" (Subrayado fuera del texto).

De otra parte, la Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado mediante la Resolución 456 de 2017, dispone:

"1. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO

4. Las entidades que conforman el sector público colombiano desarrollan funciones de cometido estatal relacionadas, entre otros aspectos, con el diseño, ejecución y administración de la política pública; la producción y provisión de bienes y servicios públicos, tales como la salud y la educación; la redistribución de la renta y la riqueza; la preservación del medio ambiente; la salvaguarda de los derechos individuales y colectivos; el mantenimiento del orden público, la defensa y la seguridad nacional; el desarrollo y aplicación de las leyes; la administración de justicia, y el cumplimiento y preservación del orden jurídico; la gestión fiscal; y la coordinación, regulación, intervención y participación en la actividad económica. En términos generales, la acción estatal busca promover el beneficio de la sociedad en su conjunto, el desarrollo humano, el equilibrio ambiental, el bienestar social y económico, y el interés nacional.

(…)

1.2. Entorno económico

(…)

21. Las entidades de gobierno tienen como objetivo fundamental la definición, observancia y ejecución de políticas públicas que buscan incidir en la asignación de bienes y servicios, en la redistribución de la renta y la riqueza, en la estabilidad y el crecimiento económico y en el nivel de bienestar de la sociedad. Los bienes y servicios que provee la acción gubernamental incluyen, entre otros, programas de bienestar y mantenimiento del orden, educación pública, administración de justicia, seguridad nacional y servicios de defensa.

22. Con independencia de que las entidades de gobierno tengan o no personería jurídica, las actividades de producción y distribución de bienes o servicios que desarrollan se realizan generalmente de forma gratuita o a precios de no mercado. Por ello, estas entidades se caracterizan porque no tienen ánimo de lucro y sus recursos provienen, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias y de donaciones privadas, de otros gobiernos o de organismos internacionales. Además, la naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso están vinculados estrictamente a un presupuesto público, lo que implica que la capacidad de toma de decisiones está delimitada, puesto que existe un carácter vinculante y restrictivo de la norma respecto al uso o destinación de los

recursos y al límite de gastos a que se obligan las entidades" (Subrayado fuera de texto)

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(…)

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias" (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas mediante las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

11. BIENES DE USO PÚBLICO

11.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes de uso público, los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización. Con respecto a estos bienes, el Estado cumple una función de protección, administración, mantenimiento y apoyo financiero. Los bienes de uso público se caracterizan porque son inalienables, imprescriptibles e inembargables.

(…)

11.2. Medición Inicial

6. Los bienes de uso público se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; el valor de adquisición de materiales para la construcción del bien (incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición); los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción del bien de uso público; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la construcción del activo para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, menciona:

"1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

(…)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

El encargo fiduciario se caracteriza porque existe la entrega de recursos por parte de la entidad, sin que se transfiera la propiedad de los mismos. La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dicho negocio, con base en la información que suministre la sociedad fiduciaria. El tratamiento contable de los encargos fiduciarios dependerá de la finalidad con la que se realicen, es decir, fiducia de inversión, fiducia de administración y pagos, o fiducia de garantía" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a atender los planteamientos de su consulta, y de conformidad con las consideraciones expuestas, se resalta lo siguiente:

- la Ley 9 de 1989, sobre planes de desarrollo municipal, establece la adquisición de bienes inmuebles mediante la enajenación voluntaria, con destino a diferentes fines, entre estos para la constitución de zonas de reserva ambiental.

- el artículo 61 de la Ley 388 de 1997, que modifica dicha Ley indica que la forma de pago del precio de adquisición podrá ser, entre otros, en dinero o en especie, en títulos valores, derechos de construcción y desarrollo. Además, señala que el precio de adquisición será igual al valor comercial determinado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, la entidad que cumpla sus funciones, o por peritos privados inscritos en las lonjas o asociaciones correspondientes, dicho valor se determinará teniendo en cuenta

la reglamentación urbanística municipal o distrital vigente al momento de la oferta de compra en relación con el inmueble a adquirir, y en particular con su destinación económica.

- los artículos 325 y 522 del Decreto 555 de 2021 - Plan de Ordenamiento Territorial establece que la transferencia de derechos de construcción es un mecanismo alternativo para la adquisición de los terrenos localizados en la estructura ecológica principal localizada en el suelo de protección; por su parte, el artículo 511 ibidem lo tipifica como un instrumento y mecanismo de financiación y gestión del suelo. Estos certificados podrán ser vendidos a propietarios de terrenos en suelo urbano que están en proceso de desarrollo, renovación o consolidación, para demostrar el cumplimiento en el trámite de las licencias urbanísticas de los predios localizados en las zonas receptoras.

- el artículo 522 recalca que la entrega de los certificados de derechos de construcción y desarrollo de zonas generadoras ubicadas en la estructura ecológica principal está sujeta a la transferencia y entrega física de los predios, es decir, que se deberá demostrar la respectiva inscripción de la escritura pública de transferencia del dominio a favor de la administración distrital en el registro de instrumentos públicos, y la entrega real y material de los terrenos.

- el artículo 524 del Decreto 555 de 2021 establece el procedimiento para la implementación de los certificados de derechos de construcción, como un mecanismo de adquisición i) pública de suelo en la estructura ecológica principal y ii) voluntaria por parte de la Secretaría Distrital de Ambiente. Además, señala el procedimiento y los requisitos mínimos para la implementación de los certificados de derechos de construcción, el cual incluye la realización de avalúos comerciales de los terrenos, de conformidad con las normas distritales y con las directrices y metodologías establecidas por las normas vigentes.

- también, el artículo 524 señala que los propietarios de suelo de las áreas generadoras podrán acceder libremente a este mecanismo, lo cual quedará consignado en un acuerdo entre las partes. El propietario al que se asignen los derechos de construcción tiene la opción de negociarlos directamente con un constructor (procedimiento descrito en el artículo 14 del Decreto 626 de 2023) o de solicitar su venta en subastas (procedimiento descrito en al artículo 13 del Decreto 626 de 2023).

- finalmente, los artículos 327 del Decreto 555 de 2021 y el artículo 24 del Decreto 626 de 2023 obliga a terceros a adquirir los certificados de derechos de construcción y desarrollo para el trámite de las licencias urbanísticas de los predios localizados en las zonas receptoras.

PREGUNTA 1.
¿La adquisición de predios a través de la entrega de certificados de construcción y desarrollo por parte de Bogotá D.C., por medio de la Secretaría Distrital de Ambiente,

se puede definir como una transacción con contraprestación? En caso negativo, y corresponda a una transacción sin contraprestación, ¿cuáles serían los criterios normativos que se ajustan a esta clasificación?

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública señala que las entidades de gobierno desarrollan funciones de cometido estatal, las cuales tienen por objetivo fundamental la definición, observancia y ejecución de políticas públicas que buscan, entre otras cosas, incidir en el nivel de bienestar de la sociedad. Los recursos de estas entidades provienen en su mayoría, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, entre otros.

En este sentido, les corresponde a las entidades de gobierno reconocer la realidad económica de las transacciones, hechos u operaciones, surgidas en cumplimiento de las funciones de cometido estatal a su cargo.

En línea con lo anterior, el Marco Conceptual establece que se reconocerá como ingresos de transacciones sin contraprestación el recibo de un activo monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. También se reconocen como tales, los impuestos que corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes; las transferencias, entre otros.

Por lo anterior, atendiendo el principio de esencia sobre forma, y de conformidad con el artículo 25 del Decreto 626 de 2023 en el que se define que los certificados son una forma de pago de los predios localizados en la estructura ecológica distrital que sean vendidos a la Administración Distrital, así como la obligación impuesta al solicitante de la licencia de construcción de adquirir los derechos de construcción, indicada en los artículo 327 del Decreto 555 de 2021 y 24 del Decreto 626 de 2023; la adquisición de bienes inmuebles mediante la transferencia de derechos de construcción y desarrollo para la gestión del suelo de la estructura ecológica principal, corresponde a ingresos de transacciones sin contraprestación por ser ingresos obtenidos en el desarrollo de actividades realizadas únicamente por entidades de gobierno, los cuales se originan en la potestad legal del gobierno de implementar o cobrar exacciones obligatorias.

En consecuencia, la adquisición de terrenos localizados en la estructura ecológica principal para ser destinados al uso público e incentivar procesos de restauración mediante la entrega de los certificados de derechos de construcción y desarrollo, se reconocerá en la entidad cuando esta tenga el control de los bienes adquiridos mediante un débito en la subcuenta 171014-Terrenos de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO y un crédito en la subcuenta 411090-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Para efectos de control, Bogotá podrá registrar los certificados de derechos de construcción y desarrollo entregados como forma de pago, mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Con el uso de los certificados o con la pérdida de vigencia, se reversarán los registros señalados.

PREGUNTAS 2 y 3.
Teniendo en cuenta que la adquisición de predios se refiere a recursos naturales en zonas de especial importancia ecológica, que no tienen un mercado abierto, activo y ordenado y que difícilmente se puede estimar una contraprestación para reemplazar el potencial de servicio restante de un activo o los beneficios económicos incorporados a este, ¿cuáles serían los elementos a tener en cuenta para determinar su valor de mercado o costo de reposición de configurarse una transacción sin contraprestación?
En caso de estar frente a una transacción con contraprestación, ¿Qué criterios se emplearían para determinar el costo de los predios en zonas de especial importancia ecológica?

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para pronunciarse sobre actuaciones administrativas y operativas de las entidades, por cuanto son estas quienes i) conocen el contexto legal, dado que corresponde a normativa expedida por la misma entidad, ii) las condiciones propias de la operación y iii) las características de los bienes a adquirir. Por lo que, será la entidad quien debe identificar el valor de adquisición de los bienes inmuebles que mejor refleje la realidad del hecho económico, para efectos del reconocimiento de los terrenos adquiridos como activos.

No obstante, es de indicar que revisada la normativa expuesta en las consideraciones, estás disponen que el precio de adquisición de los bienes enajenados de manera voluntaria será fijado por el Instituto Agustín Codazzi, la entidad que cumpla sus funciones o por peritos privados inscritos en las lonjas o asociaciones correspondientes (Ley 9 de 1989 y 388 de 1997), y a nivel territorial, el artículo 524 del Decreto 555 de 2021 establece el procedimiento para la implementación de los certificados de derechos de construcción como mecanismo de adquisición pública de suelo en la estructura ecológica principal, en dicho artículo se incluye el deber de realizar avalúos comerciales de los terrenos, de conformidad con las normas distritales y con las directrices y metodologías establecidas por las normas vigentes.

Adicionalmente, los artículos 13 y 14 del Decreto 626 de 2023, expresan que, una vez acordados los términos de la oferta, se realizarán los trámites para la transferencia de dominio mediante enajenación voluntaria y se procederá a la entrega real y material de los predios, a través del registro de la escritura pública de enajenación del predio, lo que permite deducir que existe un documento público donde se evidencia el precio pactado de la transacción.

PREGUNTAS 4, 5 y 6.

¿Cómo debe reconocerse la transacción relacionada con la disposición efectiva de los certificados adicionales, de hasta el 25%, que sean puestos en subasta por la Secretaría Distrital de Ambiente?

De acuerdo con las características de los certificados ¿Con la entrega de estos, existe la necesidad de realizar algún registro contable, en cuentas de orden hasta su uso efectivo? En caso afirmativo, ¿Quién es la entidad que realizaría el registro, la entidad que administra la fiducia o la entidad que emite los certificados?

En relación con la sociedad fiduciaria Fiduagraria, para la administración y gestión de los certificados de construcción, ¿considera que este hecho económico requiere de reconocimiento contable por alguna de las partes? ¿Cuál sería la afectación contable?

Es de precisar que la emisión de los certificados de derechos de construcción y desarrollo no tiene efectos contables, toda vez que estos no cumplen con la definición de activo ni de ingreso.

En atención a lo señalado en el numeral 22.5 del artículo 22 del Decreto 626 de 2023 y al parágrafo 1 del artículo 524 del Decreto Distrital 555 de 2021, la entidad registrará la disposición efectiva de los certificados adicionales en subasta; por ello, cuando sea posible realizar una medición, se registrarán en la subcuenta 819090-Otros activos contingentes de la cuenta 8190-OTROS ACTIVOS CONTINGENTES y un crédito en la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

Lo anterior, por cuanto en esa denominación se incluyen las cuentas que representan activos de naturaleza posible, surgidos a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o, en su caso, por la no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Con la venta y entrega de dichos certificados negociados a través de la subasta se reconocerá el ingreso en los estados financieros, mediante un débito en la subcuenta 131190-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta 411090-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Para efectos de control, Bogotá podrá registrar los certificados de derechos de construcción y desarrollo entregados como forma de pago, mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Con el uso de los certificados o con la pérdida de vigencia, Bogotá reversará los registros señalados.

Con la recepción del pago la entidad debitará la subcuenta y cuenta del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, si el dinero se recibe en las cuentas bancarias de la entidad, o la subcuenta respectiva de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si el pago se realiza al encargo fiduciario, y un crédito en la subcuenta 131190-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En consecuencia, respecto de la pregunta 6, como la administración del esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción se realiza a través de un encargo fiduciario, tal como se establece en la regulación distrital sobre la fiducia en el numeral 22.6. del artículo 22 del Decreto 626 de 2023 y numeral 3. del artículo 525 del Decreto 555 de 2021, estos certificados deben tener un adecuado control administrativo. En tal sentido, Bogotá deberá establecer el control que requiera hacer a estos, ya que este constituye un medio de control propio y en este sentido, la CGN no es la entidad competente para pronunciarse sobre la idoneidad de este, por cuanto dicha materia no ha sido objeto de su regulación.

No obstante, si el encargo fiduciario, administra además recursos, estos deberán reconocerse en la subcuenta respectiva de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y aplicar el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, por cuanto este aplica al registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias.

***

CONCEPTO No. 20251100023991 DEL 03-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Elaboración de estados financieros por parte de unidades y subunidades ejecutoras de una entidad contable pública del ámbito de SIIF-Nación.

Doctora
NASLLY RAQUEL RAMOS CAMACHO
Directora Ejecutiva de Administración Judicial
Consejo Superior de la Judicatura
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el Nº 20250010026152 del 23 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención al Concepto No. 20251110005771 del 24 de febrero de 2025, emitido por la Contaduría General de la Nación, me permito solicitar su valiosa orientación sobre su aplicación en el Consejo Superior de la Judicatura, en lo relacionado con el tratamiento contable de los traslados de bienes, recursos y obligaciones entre unidades o subunidades dentro de una misma entidad pública, en el marco del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) - Nación, conforme al siguiente contexto:

1. El Consejo Superior de la Judicatura inició actividades el 15 de marzo de 1992, tras su creación mediante los artículos 254 a 257 de la Constitución Política de 1991. Su funcionamiento fue reglamentado mediante la Ley 270 de 1996 (Ley Estatutaria de la Administración de Justicia), posteriormente modificada por la Ley 2430 del 9 de octubre de 2024.

2. Esta entidad cuenta con una estructura administrativamente desconcentrada compuesta por veintitrés (23) Direcciones Seccionales de Administración Judicial, cada una con seis (6) subunidades ejecutoras. El Nivel Central, por su parte, opera con diecinueve (19) unidades y subunidades ejecutoras, para un total de ciento cincuenta y siete (157) unidades y subunidades ejecutoras presupuestales.

3. Entre estas unidades y subunidades se realizan numerosas transacciones, tales como:

Pago de Obligaciones y Reintegros:

Pago de obligaciones con recursos sin situación de fondos (SSF) provenientes de la Cuenta Única Nacional (CUN), registrados automáticamente. Estos afectan el saldo de la cuenta CUN del Nivel Central (se acredita) y reducen las cuentas por pagar en las seccionales.

Reintegros de pagos aplicados en la misma vigencia (automáticos), con traza contable inversa que afecta tanto al Nivel Central como a la Seccional correspondiente.

Reintegros por cambio de vigencia (automáticos y manuales), considerando que los saldos de los DRXC no imputados al cierre se convierten en pasivos y pueden trasladarse a otras subunidades, según corresponda.

Traslados de Bienes:

Entre bodegas de una misma Dirección Seccional (registro manual).

Entre el Almacén General del Nivel Central y los almacenes de las Direcciones Seccionales, o entre estas últimas, con el fin de optimizar el uso de la propiedad, planta y equipo.

De costos por construcción y remodelación de inmuebles a las Direcciones Seccionales, cuando estos han sido gestionados, contratados y pagados desde el Nivel Central (registro manual).

Traslados de Obligaciones:

De sentencias ejecutoriadas para pago por parte del Nivel Central, que mantiene el control presupuestal con el fin de evitar duplicidades en este proceso.

Traslados de Derechos y Efectivo:

Por recaudo de multas con procesos de gestión de cobro coactivo en las seccionales, destinadas al Fondo de Modernización administrado por el Nivel Central.

Gestión de documentos de recaudo por clasificar correspondientes a vigencias anteriores, asignados a una seccional.

4. El citado concepto establece que, a partir del año 2025, dichas transacciones deberán registrarse directamente entre las subcuentas correspondientes dentro de la misma entidad, sin utilizar como contrapartida la cuenta auxiliar de ingreso 480890005

("Bienes, recursos y obligaciones transferidas al interior de una misma entidad"), ni la cuenta auxiliar de gasto 589090003 con la misma denominación, de las subcuentas 480890 y 589090, respectivamente.

5. Hasta ahora, las trazas contables mencionadas permitían a cada subunidad ejecutora -al recibir o entregar bienes o servicios- mantener la ecuación contable y elaborar los estados financieros individuales anuales, conforme a lo establecido en el numeral 5 del artículo 103 de la Ley 270 de 1996, modificado por la Ley 2430 de 2024, que asigna a los Directores Seccionales la responsabilidad de presentar balances y estados financieros ante el respectivo Consejo Seccional.

6. Adicionalmente, los Directores Seccionales de Administración Judicial ejercen funciones dentro de su jurisdicción, entre las cuales se encuentran:
(…)

5. Elaborar y presentar al Consejo Seccional los balances y estados financieros que correspondan.

6. Actuar como ordenador del gasto para el cumplimiento de las obligaciones que correspondan.

(…)

En virtud de lo anterior, solicitamos su amable orientación respecto a los siguientes puntos:

1. En el marco del Régimen de Contabilidad Pública vigente, ¿es técnica y normativamente viable que una entidad contable pública administrativamente desconcentrada, como el Consejo Superior de la Judicatura, emita balances y estados financieros territorialmente?

2. En caso afirmativo, ¿es procedente incluir información extracontable que indique el valor neto de los traslados de bienes y servicios internos, con el propósito de preservar la ecuación contable en el estado de situación financiera?".

CONSIDERACIONES

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado mediante la Resolución 456 de 2017, dispone:

"4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos

públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación.

(…)

76. La responsabilidad política, legal y directiva orienta la gestión eficiente de los recursos públicos, lo que implica que las entidades del sector público están obligadas a la rendición de cuentas. Es deber informar periódicamente, por parte de los elegidos o designados en la dirección de la entidad contable pública, sobre la gestión eficiente de los recursos públicos, el mantenimiento del patrimonio público y la consecución de los fines del Estado, lo cual se convierte en derecho de los ciudadanos.

77. Las entidades del sector público definidas, según estos criterios, como entidad contable pública producen estados, informes y reportes contables con independencia de su responsabilidad de reportar individualmente a la Contaduría General de la Nación" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada deberán, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable.
b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros.
f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia" (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251110005771 del 24 de febrero de 2025, dirigido a los Representantes legales y contadores de las Entidades del ámbito del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF)-Nación, indica en sus conclusiones:

"De acuerdo con las consideraciones expuestas, la contabilidad en el SIIF-Nación fue definida como una contabilidad centralizada, por lo cual los registros contables, libros principales y estados financieros están definidos por entidad contable pública. Lo anterior, con independencia de que las entidades se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente.
En este sentido, el parágrafo del artículo 2º de la Resolución 620 de 2015 no es aplicable para el traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de una entidad contable pública del ámbito del SIIF-Nación, puesto que se refiere a tratamientos en la contabilidad separada en diversas unidades contables. En su lugar, el traslado de bienes y recursos se registrará debitando la subcuenta que identifique el bien o recurso en la Posición de Catálogo Institucional (PCI) receptora y acreditando la subcuenta que identifique el bien o recurso en la PCI que lo traslada. Por su parte, el traslado de obligaciones se registrará debitando la subcuenta que identifique la obligación en la PCI que la traslada y acreditando la subcuenta que identifique la obligación en la PCI receptora. En consecuencia, no se afectarán los ingresos y gastos por el traslado de bienes, recursos u obligaciones al interior de dichas entidades contables públicas y tampoco la cuenta de capital fiscal" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública define a la entidad contable pública como, la unidad mínima productora de información en aplicación de lo regulado por la CGN.

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable señala que la contabilidad centralizada corresponde a la forma en que la entidad organiza y ejecuta su proceso contable de manera centralizada, en la cual se registran los hechos económicos en una única entidad contable que genera la información financiera necesaria para la elaboración y presentación de sus estados financieros. Es por ello que, le corresponde a la entidad establecer los procedimientos y flujos de información internos que garanticen el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables para la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera. Lo anterior, con independencia de que la entidad se encuentre desconcentrada administrativamente en unidades o subunidades ejecutoras.

En el concepto con radicado CGN N° 20251110005771 del 24 de febrero de 2025 se indicó que la contabilidad en el SIIF-Nación está definida como una contabilidad centralizada, por lo cual los registros contables, libros principales y estados financieros están definidos para ser realizados por entidad contable pública que funge como entidad responsable de los reportes ante la CGN, y que, en caso de tener traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades ejecutoras, estos hechos económicos no afectarán los ingresos y gastos de la entidad contable pública y tampoco la cuenta de capital fiscal,

Teniendo en cuenta lo anterior, técnica y normativamente no es viable que la entidad contable pública emita estados financieros por cada una de las unidades o subunidades ejecutoras, toda vez que la información financiera se encuentra registrada en el sistema SIIF-Nación en una única entidad contable pública, que será la responsable de la elaboración y presentación de los estados financieros, que para el caso consultado corresponde al Consejo Superior de la Judicatura. Entre tanto, para el caso de las unidades o subunidades, estas pueden generar otro tipo de informes financieros para atender otras necesidades de información.

***

CONCEPTO No. 20251100025221 DEL 10-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Presentación de estados financieros por parte de las unidades y subunidades ejecutoras de una misma entidad contable pública del ámbito del SIIF-Nación

Doctora
CLARA INÉS CHIQUILLO DÍAZ
Directora de Finanzas
Ministerio de Defensa Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010028802 del 10 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En consideración a los cambios generados por la aplicación del concepto No.20251110005771 emitido el 24 de febrero de 2025, por la Contaduría General de la Nación, referente al tratamiento contable del traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de una Entidad Contable Pública del ámbito del SIIF-Nación, donde se establece que, en el registro de traslado de bienes, recursos u obligaciones al interior la Entidad Contable, se afectarán las Posiciones de Catalogo Institucional – PCI de quien traslada y quien recepciona, sin generar afectación en los ingresos, gastos ni capital fiscal; el cual, limita la generación de información contable balanceada en SIIF Nación en las unidades ejecutoras de una misma entidad contable pública, me permito solicitar se emita un pronunciamiento por parte del ente rector respecto de los términos de presentación y requisitos formales bajo los cuales deben ser atendidos los requerimientos de entidades públicas y entes de control, en los que se exige la presentación de informes financieros periódicos y estados financieros básicos y sus notas, por parte de las unidades ejecutoras de una misma entidad contable pública".

CONSIDERACIONES

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública indica:

"4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación.

(…)

74. La actividad y la toma de decisiones en la entidad contable pública se desarrolla conforme a la ejecución de un presupuesto propio, un plan de inversiones, u otro similar, limitativo y, por lo general, vinculante con una instancia superior, dentro del nivel en que se encuentra ubicado. Esto implica que la gestión eficiente está centrada en la ejecución de los recursos con base en principios que rigen la función administrativa, según los planes, presupuestos y proyectos.

(…)

76. La responsabilidad política, legal y directiva orienta la gestión eficiente de los recursos públicos, lo que implica que las entidades del sector público están obligadas a la rendición de cuentas. Es deber informar periódicamente, por parte de los elegidos o designados en la dirección de la entidad contable pública, sobre la gestión eficiente de los recursos públicos, el mantenimiento del patrimonio público y la consecución de los fines del Estado, lo cual se convierte en derecho de los ciudadanos.

77. Las entidades del sector público definidas, según estos criterios, como entidad contable pública producen estados, informes y reportes contables con independencia de su responsabilidad de reportar individualmente a la Contaduría General de la Nación.

78. Con base en la información obtenida a través del SNCP y la posibilidad de relacionarse con otros sistemas estadísticos o macroeconómicos, los cuales se distinguen de este por sus propósitos específicos y su estructura, es posible conformar sectores o subsectores. Lo anterior, para efectos analíticos sobre la estructura y variados usos de los recursos y del patrimonio público" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, la Norma de proceso contable y sistema documental contable emitida por la CGN, actualizada por la Resolución 069 de 2021, señala:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada deberán, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable.
b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros.
f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia" (subrayado fuera del texto).

Por último, mediante concepto con radicado CGN N° 20251110005771 del 24 de febrero de 2025, dirigido a los Representantes legales y contadores de las Entidades del ámbito del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF)-Nación, se precisa:

"De acuerdo con las consideraciones expuestas, la contabilidad en el SIIF-Nación fue definida como una contabilidad centralizada, por lo cual los registros contables, libros principales y estados financieros están definidos por entidad contable pública. Lo anterior, con independencia de que las entidades se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública define a la entidad contable pública como, la unidad mínima productora de información en aplicación de lo regulado por la CGN.

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable señala que la contabilidad centralizada corresponde a la forma en que la entidad organiza y ejecuta su proceso contable de manera centralizada, en la cual se registran los hechos económicos en una única entidad contable que genera la información financiera necesaria para la elaboración y presentación de sus estados financieros. Es por ello que, le corresponde a la entidad establecer los procedimientos y flujos de información internos que garanticen el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables para la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera. Lo anterior, con independencia de que la entidad se encuentre desconcentrada administrativamente en unidades o subunidades ejecutoras.

En el concepto con radicado CGN N° 20251110005771 del 24 de febrero de 2025 se indicó que la contabilidad en el SIIF-Nación está definida como una contabilidad centralizada, por lo cual los registros contables, libros principales y estados financieros están definidos para ser realizados por entidad contable pública que funge como entidad responsable de los reportes ante la CGN, y que, en caso de tener traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades ejecutoras, estos hechos económicos no afectarán los ingresos y gastos de la entidad contable pública y tampoco la cuenta de capital fiscal.

Teniendo en cuenta lo anterior, los estados financieros del Ministerio de Defensa como entidad contable pública, serán los estados oficiales para su puesta a disposición de los diferentes usuarios de la información. Entre tanto, para el caso de las unidades y subunidades, estas pueden generar otro tipo de informes financieros como soporte del proceso contable para atender otras necesidades de información.

***

CONCEPTO No. 20251100026301 DEL 18-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP)
	SUBTEMA	Organización y ejecución del proceso contable para la preparación y presentación de estados financieros de las personerías municipales

Señor
ESTEBAN VALERO PINILLA
Cota, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100030172 del 17 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación solicita información respecto al marco de contabilidad aplicable a las personerías municipales en Colombia, los principales aspectos que son objeto de evaluación respecto a la contabilidad pública de las personerías municipales, el marco jurídico aplicable, cuáles evaluaciones son realizadas por las autoridades competentes y el marco metodológico de referencia.

CONSIDERACIONES

La Resolución 156 de 2018, por la cual se modifica la Resolución 354 de 2007, que adoptó el Régimen de Contabilidad Pública, estableció su conformación y definió su ámbito de aplicación, establece:

"ARTÍCULO 1º. Modificar el artículo 1º de la Resolución 354 de 2007, el cual quedará así:

ARTÍCULO 1º. Adoptar el Régimen de Contabilidad Pública, el cual estará conformado por a) el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública; b) el Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan

o Administran Ahorro del Público con sus respectivos elementos; c) el Marco Normativa para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público con sus respectivos elementos; d) el Marco Normativo para Entidades de Gobierno con sus respectivos elementos; e) el Marco Normativo para Entidades en Liquidación con sus respectivos elementos; f) la Regulación del Proceso Contable y del Sistema Documental Contable; y g) los Procedimientos Transversales".
La Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, dispone:

"ARTÍCULO 1º. Modificar el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, el cual quedará así:

ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:
1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;
2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada.
3) los fondos con personería jurídica;
4) las entidades u organismos estatales autónomos e independientes;
5) las sociedades de economía mixta en las que la participación del sector público sea igual o superior al cincuenta por ciento (50%) del capital social;
6) las empresas de servicios públicos domiciliarios cuya naturaleza jurídica corresponda a empresas oficiales y las mixtas en las que la participación del sector público sea igual o superior al cincuenta por ciento (50%) del capital social;
7) el Sistema General de Regalías; y
8) los resguardos y territorios indígenas certificados por el Departamento Nacional de Planeación, las asociaciones de resguardos indígenas certificadas por el Departamento Nacional de Planeación, las empresas promotoras de salud indígenas y las instituciones prestadoras de servicios de salud indígenas" (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte, el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 456 de 2017, señala:

"4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a

rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación.

(…)

5. NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

5.2. Estructura del Régimen de Contabilidad Pública

85. A partir de la caracterización del sector público colombiano, en lo relacionado con el entorno económico, se identifica que las entidades del sector público, de acuerdo con la continuidad en el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, pueden clasificarse como entidad o negocio en marcha o como entidad en liquidación. Adicionalmente, de acuerdo con su función económica, la entidad o negocio en marcha puede catalogarse como entidad de gobierno o como empresa. A su vez, dentro del grupo de entidades catalogadas como empresas se pueden distinguir dos tipos, a saber: a) las que cotizan en el mercado de valores, o captan o administran ahorro del público y b) las que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

2.1.1. Marco normativo del proceso contable

El desarrollo del proceso contable de una entidad requiere de la identificación del marco normativo que la rige, el cual delimita la regulación que es aplicable a cada una de sus etapas. A partir de dicho marco normativo, la entidad establece las políticas contables que direccionarán el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, teniendo en cuenta que, en el caso de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público y de las entidades de gobierno, la mayoría se definen en los marcos normativos respectivos. Las políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el

representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP), incorporado por la Resolución 139 de 2025, señala:

"5. AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN PARA EL REPORTE A LA CGN

La agregación es el proceso mediante el cual se suman aritméticamente los saldos y movimientos contables de una entidad (agregadora) con los saldos y movimientos del mismo período de otra entidad (agregada), con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad para efectos de reporte a la CGN y demás usuarios que lo requieran.

Para efectuar el proceso de agregación las entidades involucradas adoptarán, en forma consensuada, los procedimientos administrativos necesarios para llevar a cabo el proceso de agregación, y reportar la información agregada en las fechas definidas por la CGN.

(…)

En el caso particular de las alcaldías y las gobernaciones, estás agregarán la información contable de los concejos y personerías municipales y distritales, asambleas departamentales, Instituciones educativas o Fondos de servicios educativos, según corresponda, en el reporte de la información de la categoría Información Contable Pública – Convergencia" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"1. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

(…)

3.3. Situaciones especiales

En aras de la economía y eficiencia administrativa, las entidades territoriales podrán llevar, de forma centralizada, la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes. En este caso, cuando no sea factible separar la información financiera de dichos organismos para preparar y presentar estados financieros independientes, la entidad territorial la integrará en sus estados financieros" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En cumplimiento de sus competencias constitucionales y legales y en ejecución de la estrategia de modernización de la regulación contable pública, la CGN expidió el Régimen de Contabilidad Pública que actualmente se encuentra vigente, el cual está conformado por: a) el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública; b) el Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público con sus respectivos elementos; c) el Marco Normativa para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público con sus respectivos elementos; d) el Marco Normativo para Entidades de Gobierno con sus respectivos elementos; e) el Marco Normativo para Entidades en Liquidación con sus respectivos elementos; f) la Regulación del Proceso Contable y del Sistema Documental Contable; y g) los Procedimientos Transversales.

Dicho Régimen de Contabilidad Pública, debe ser aplicado por las entidades, y organismos señalados en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007 (modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021), las cuales se denominan entidades contables públicas, y deben aplicar uno de los cuatro marcos normativos establecidos por la CGN, en función de su clasificación como empresas cotizantes, empresas no cotizantes, entidades de gobierno, o entidades en liquidación.

Teniendo en cuenta lo anterior, respecto a la regulación contable pública aplicable por las personerías municipales, es necesario realizar las siguientes precisiones:

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable señala, en su numeral 3.3, una situación especial respecto a las formas de organización y ejecución del proceso contable, que consiste en que las entidades territoriales pueden llevar de forma centralizada la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes.

De lo anterior se desprende que, en caso de que haya consenso entre las entidades territoriales, los concejos, personerías municipales o las asambleas departamentales, la única entidad contable pública, esto es, quien debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación, será la entidad territorial, por cuanto llevará de forma centralizada la contabilidad de las otras entidades referidas.

Por otro lado, si las entidades referidas no se acogen a la situación especial definida en el numeral 3.3., es decir, si no existe un consenso previo entre la entidad territorial y las asambleas departamentales, o concejos y personerías municipales para que la entidad territorial lleve de forma centralizada la contabilidad, cada entidad deberá desarrollar su proceso contable de forma independiente y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida la CGN.

Lo anterior, con independencia de que posteriormente sea la entidad territorial la que agregue la información financiera de los concejos o personerías municipales o de las asambleas departamentales, según corresponda, conforme a lo dispuesto en numeral 5 del Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP).

Así las cosas, si la personería municipal y la entidad territorial respectiva, previamente y de común acuerdo se acogieron a la situación señalada en el numeral 3.3. de la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la contabilidad se llevará de forma centralizada por el municipio y será este quien desarrollará el proceso contable.

En caso de que la personería respectiva y el municipio no se hayan acogido a la situación especial señalada, la personería municipal deberá desarrollar su proceso contable de forma independiente, aunque posteriormente sea el municipio respectivo quien agregue su información financiera para efectos de reporte a la CGN.

En este caso, la personería municipal aplicará directamente la siguiente regulación contable pública para efecto de preparar sus estados financieros a) el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública; b) el Marco Normativo para Entidades de Gobierno con sus respectivos elementos; c) la Regulación del Proceso Contable y del Sistema Documental Contable; y d) los Procedimientos Transversales.

La anterior normativa está disponible para su consulta en la página web de la CGN, así:

- El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública (Resolución 628 de 2015)

En la página web de la CGN, podrá consultarlo, en la siguiente ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP →RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública.
- El Marco Normativo para Entidades de Gobierno (Resolución 533 de 2015)

Este Marco Normativo está conformado por: a) el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; b) las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; c) los Procedimientos Contables; d) las Guías de Aplicación; e) el Catálogo General de Cuentas; y f) la Doctrina Contable Pública.

En la página web de la CGN, podrá consultarlo, en la siguiente ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP →RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno, allí encontrará sus respectivos elementos y las entidades sujetas a su ámbito de aplicación.

- La Regulación del proceso contable y del sistema documental contable (Resolución 525 de 2016)

En la página web de la CGN, podrá consultarla, en la siguiente ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP →RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable.

- Los Procedimientos transversales (Resolución 192 de 2016).

En la página web de la CGN, podrá consultarlos, en la siguiente ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP →RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Procedimientos Transversales.

Adicionalmente, la personería municipal deberá aplicar la demás regulación contable expedida por la CGN, que se puede consultar directamente en la página web de la entidad, en el Normograma y en los demás canales de difusión dispuestos para el conocimiento de las entidades.

***

CONCEPTO No. 20251100032181 DEL 25-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Propiedad, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Actualización de los saldos iniciales al 1° de enero de 2018 de los bienes inmuebles Soporte idóneo para el reconocimiento de bienes inmuebles Reconocimiento de bienes inmuebles recibidos a título gratuito Tratamiento contable de bienes inmuebles adquiridos sin legalización de titularidad Corrección de errores por la inadecuada aplicación de lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015

Doctor
SANTIAGO MORALES ARCILA
Director - Departamento Administrativo de Bienes y Suministros
Doctora
CLAUDIA ALEJANDRA URREA ARIAS
Profesional Especializada - Secretaría de Hacienda
Armenia, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010033612 del 11 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En atención a la aplicación del marco normativo contable para Entidades de Gobierno y el impacto que dicha implementación genera en los estados financieros del Municipio de Armenia, nos permitimos solicitar de manera respetuosa la emisión de un concepto técnico sobre los siguientes aspectos relacionados con el reconocimiento y actualización de bienes inmuebles:

1. Reconocimiento de bienes inmuebles en el proceso de convergencia a las NICSP

Con ocasión del proceso de convergencia hacia las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), el Municipio de Armenia realizó el reconocimiento de los bienes inmuebles, presentándose las siguientes situaciones a lo largo de los años:

- Valores registrados muy desactualizados.
- Registro parcial de los bienes (solo el componente terreno o edificación).
- Documentos soporte de adquisición o devolución al municipio que presentan valores en cero.

(…)

a. ¿Es viable, para la corrección del reconocimiento de los bienes por parte del Municipio (terreno y edificación), utilizar el avalúo catastral como valor base? En caso afirmativo, ¿de qué vigencia debe ser este avalúo?

b. ¿Cuál sería el documento soporte idóneo para determinar el valor del terreno y la edificación?

c. ¿Cuál sería el documento adecuado para determinar el valor de adquisición de un bien inmueble?

2. Predios afectados por el terremoto de 1999

En 1999, a raíz del terremoto que afectó al Municipio de Armenia, se adquirieron terrenos de particulares como parte del proceso de reconstrucción. Sin embargo, algunos de estos procesos de adquisición no fueron formalizados jurídicamente.

(…)

a. ¿Puede el Municipio dar de baja los valores contables de los predios no legalizados, considerando que ha transcurrido un tiempo significativo que impide su formalización legal?

3. Bienes adquiridos mediante donación o cesión gratuita

El Municipio de Armenia recibe predios a título gratuito, los cuales actualmente se encuentran prestando un servicio público.

(…)

a. ¿Cuál es el proceso contable para el reconocimiento financiero de estos bienes, considerando que su valor jurídico es (0) cero, pero están en uso por parte del Municipio?".

CONSIDERACIONES

Mediante el Instructivo 002 de 2015, la CGN impartió las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las cuales debían aplicarse por una única vez durante el primer periodo de aplicación. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, estableció:

"1.1.9. Propiedades, planta y equipo

(…)

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(…)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (…)

(…)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. (…)

(…)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo" (subrayado fuera del texto)"

Ahora bien, el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado mediante la Resolución 456 de 2017, precisa:

"5. NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

(…)

5.2. Estructura del Régimen de Contabilidad Pública

(…)

5.2.3. Marco Normativo para Entidades de Gobierno

113. Este Marco Normativo es aplicable a las entidades que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública, que se consideran entidades en marcha y que, según su función económica, se clasifican como entidades de gobierno.

114. El Marco Normativo para Entidades de Gobierno es un desarrollo propio de la CGN que tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público y en las NICSP, a partir de los cuales se realizó una simplificación manteniendo los que aportan a la calidad de la información y facilitando su aplicación a partir de la definición de criterios uniformes" (subrayado fuera del texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 438 de 2024, contempla:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

23. Una descripción libre de error significativo es aquella en la que no hay errores u omisiones materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y en la que el proceso para producir la información se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar

beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(…)

6.3. Medición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.3.4. Bases de medición de activos

101. Las bases de medición aplicables a los activos son costo, costo reexpresado, costo amortizado, costo de reposición, valor de mercado, valor en uso y valor neto de realización.

6.3.4.1. Costo

102. El costo de un activo corresponde, bien al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para la adquisición, producción, construcción o desarrollo de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización o enajenación. El costo es un valor de entrada, histórico y específico para la entidad.
(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas mediante las Resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

(…)

20. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(…)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(…)

1.3. Transferencias

(…)

1.3.2. Medición

(…)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(…)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(…)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(…)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. (…).

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(…)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (subrayado fuera del texto).

De otra parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(…)

3.2.3.1. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad deberá estar respaldada en documentos idóneos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria; por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Son documentos soporte: las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad.

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad.

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como de la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán

las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad" (subrayado fuera del texto).

Además, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, detalla:

"4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

(…)

Los hechos económicos se documentan a través de soportes, comprobantes y libros de contabilidad; estos documentos deben cumplir con tres características: autenticidad, integridad y veracidad. Es auténtico un documento cuando existe certeza sobre la persona que lo ha elaborado, manuscrito o firmado. Un documento es íntegro cuando no se encuentra alterado, es decir, cuando no se ha eliminado o adicionado información a la inicialmente establecida en el documento, o cuando no se han modificado los archivos electrónicos. La veracidad de un documento está relacionada con el contenido del mismo, en este sentido, se considera que un documento cumple con esta característica cuando la declaración que contiene corresponde a la realidad.

(…)

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas

inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

(…)

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes" (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Dado que en su comunicación se hace alusión a las Normas Internacionales del Sector Público (NICSP) en relación con las normas aplicables por el Municipio de Armenia – Quindío, es de notar que en cumplimiento de sus competencias constitucionales y legales y en ejecución de la estrategia de modernización de la regulación contable pública, la CGN incorporó, como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), entre otros, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno (Resolución 533 de 2015). Así las cosas, se precisa que este Marco Normativo no corresponde a la adopción de las NICSP para el sector público colombiano, sino que es un desarrollo propio de la CGN que tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público y en las NICSP, a partir de los cuales se realizó una simplificación manteniendo los que aportan a la calidad de la información y facilitando su aplicación a partir de la definición de criterios uniformes.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo de Gobierno señala respecto al reconocimiento de un activo, se reconocen como tal, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente. Entre tanto, la norma de Propiedades, planta y equipo del citado marco normativo indica que posterior a su reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Por su parte, para el proceso de convergencia, la entidad debió dar aplicación a lo establecido en el Instructivo Nº 002 de 2015 el cual contenía las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno entre otros la determinación de los saldos iniciales al 01 de enero de 2018.

Por ello, es pertinente aclarar que la Contaduría General de la Nación (CGN) en el artículo 4º de la Resolución 533 de 2015, modificado por la Resolución 693 de 2016, estableció el cronograma de aplicación del Marco Normativo para Entidades de

Gobierno, lo que comprendía el periodo de preparación obligatoria, comprendido entre la fecha de publicación de la Resolución 533 de 2015 y el 31 de diciembre de 2017; y el primer periodo de aplicación, comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2018, para el cual debía considerarse que a 1º de enero de 2018, las entidades determinarían los saldos iniciales de los activos, pasivos, patrimonio y cuentas de orden, de acuerdo con los criterios del nuevo marco normativo, y llevarían la contabilidad conforme a los criterios allí definidos. Para el efecto, se indicó que la entidad debía escoger la alternativa que mejor reflejara la situación de los bienes que, para el caso de las propiedades, planta y equipo, debió ser: i) al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor, ii) al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición, o iii) al valor actualizado en un periodo anterior.

Según las consideraciones expuestas, a continuación, se atienden sus inquietudes en el orden en que fueron planteadas, así:

1. Reconocimiento de bienes inmuebles en el proceso de convergencia a las NICSP

a. ¿Es viable, para la corrección del reconocimiento de los bienes por parte del Municipio (terreno y edificación), utilizar el avalúo catastral como valor base? En caso afirmativo, ¿de qué vigencia debe ser este avalúo?

En relación con los saldos iniciales al 1° de enero de 2018, la entidad debió realizar las actividades necesarias para incorporar, dar de baja, reclasificar y medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015. Para el caso de propiedades, planta y equipo, debió medir cada partida conforme a una de las tres alternativas indicadas.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que estos activos deben medirse, con posterioridad a su reconocimiento, al costo menos la depreciación y el deterioro acumulados, por lo que, no se contempla la actualización del valor de estos bienes y, en consecuencia, las entidades no deberán realizar avalúos con este fin.

Por lo anterior, es necesario que la entidad revise de manera individual cada uno de los bienes inmuebles a fin de establecer y documentar el error presentado en la determinación de los saldos iniciales de las propiedades, planta y equipo y proceder con la corrección. Para tal efecto, la entidad determinará el saldo inicial a 1 de enero de 2018 para cada partida de propiedad, planta y equipo, conforme a lo establecido en el Instructivo 002 de 2015. Al respecto, es preciso señalar que no se podrá tomar el valor del avalúo de los bienes a una fecha distinta a la establecida en dicho instructivo. Sobre el saldo inicial determinado, la entidad estimará el valor de la depreciación acumulada y del deterioro acumulado que debería tener la propiedad, planta y equipo a la fecha de corrección del error.

Con base en los valores anteriormente determinados se ajustará el valor del activo, el valor de la depreciación acumulada y valor del deterioro acumulado, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

b. ¿Cuál sería el documento soporte idóneo para determinar el valor del terreno y la edificación?; y,

c. ¿Cuál sería el documento adecuado para determinar el valor de adquisición de un bien inmueble?

Sobre el documento con el que se han debido reconocer los elementos de propiedades, planta y equipo en el proceso de convergencia, el instructivo 002 de 2015, respecto a la medición señalaba que podría realizarse por i) el valor de mercado del activo en la fecha en que se adquirió, ii) el costo de reposición, o iii) el valor con que se tenía reconocido el activo, si no se contaba con la información de las dos opciones anteriores. Por lo anterior, de conformidad con la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la entidad deberá evaluar la pertinencia de los soportes con los que contaba en la determinación de los saldos iniciales a 1° de enero de 2018, que permitan la verificación y comprobación exhaustiva y aleatoria de la información registrada, por lo que, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Esto, por cuanto la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, pues ello corresponde a cada entidad atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico. No obstante, estos soportes deberán cumplir con tres características: autenticidad, integridad y veracidad, además de los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad en sus manuales.

Lo anterior, atendiendo al Procedimiento para la evaluación del control interno contable, el cual indica que la entidad deberá disponer de los soportes de contabilidad que respalden las operaciones realizadas, los cuales, cumplirán con lo que sobre el particular haya establecido la entidad en sus manuales de procedimientos y en la demás normativa que regula la materia. Asimismo, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, respecto a los soportes de contabilidad de origen externo que surgen de eventos transaccionales, establece que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

En consecuencia, la entidad es la encargada de determinar el soporte que mejor respalde el reconocimiento de los hechos económicos en el momento de su ocurrencia, cumpliendo con que el mismo sea susceptible de verificación y comprobación.

2. Predios afectados por el terremoto de 1999

a. ¿Puede el Municipio dar de baja los valores contables de los predios no legalizados, considerando que ha transcurrido un tiempo significativo que impide su formalización legal?

Es preciso señalar que el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que activos son los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle. En el mismo sentido, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar el control sobre un activo: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Así las cosas, la entidad deberá evaluar si los bienes objeto de su consulta cumplen con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual, considerando que la titularidad legal, no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; es decir, los bienes serán considerados activos si la entidad espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros de los bienes y asume los riesgos significativos y los pasivos asociados con estos.

Por su parte, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características de la información financiera. En este sentido, se tiene que siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

3. Bienes adquiridos mediante donación o cesión gratuita

a. ¿Cuál es el proceso contable para el reconocimiento financiero de estos bienes, considerando que su valor jurídico es (0) cero, pero están en uso por parte del Municipio?

De conformidad con la Norma de propiedades, planta y equipo, los bienes recibidos en transacciones sin contraprestación se medirán de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por lo tanto, en el momento de su reconocimiento, la entidad debió medirlos por su valor de mercado (que pudo establecerse a partir de un avalúo comercial) y, en ausencia de este, por el costo de reposición. No obstante, si no era factible obtener alguna de las anteriores mediciones, pudo haberlos medido por el valor en libros que tenían los activos en la entidad que los transfirió.

Así las cosas, si la entidad no aplicó correctamente el proceso de transición al Marco Normativo para entidades de gobierno, deberá aplicar lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, la cual establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Así mismo, establece que los errores de periodos anteriores sean materiales o no, se deberán corregir en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este.

En todo caso, para efectos de presentación, si el error es material, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error; de lo contrario, si el error no es material, no se requerirá su reexpresión retroactiva. En cualquier caso, se realizarán las revelaciones correspondientes en las notas a los estados financieros.

En la página web de la CGN, se encuentran publicadas las normas enunciadas, las cuales se pueden consultar por la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Allí se encuentra el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros.

***

CONCEPTO No. 20251100032591 DEL 27-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Referente Teórico y Metodológico Marco conceptual Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes de menor cuantía. Medición inicial y posterior de los bienes muebles Determinación de la vida útil de los elementos de propiedad, planta y equipo

Doctora
ERIKA MARITZA CARO SUÁREZ
Directora Administrativa
Montenegro
Montenegro, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100034482 del 16 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

"(…)

ANTECEDENTES

A. Desde la Alcaldía Municipal de Montenegro, actualmente se adelanta el proceso de inventario de bienes muebles. (…)

B. La Administración Municipal adopto el manual de políticas contables, (…) específicamente en la nota No. 4 menciona lo siguiente:

'Nota 4: Los bienes tangibles muebles individualizados adquiridos por un costo igual o inferior a medio (1/2) SMLMV se registrarán directamente al gasto y los bienes individualizados superior a (1/2) SMLMLV e igual o inferior a un (1) SMLMV se podrán depreciar en los 12 meses siguientes a su puesta en uso.'

(…)

PRETENSIONES

1. (…) si un (1/2) SMLMV corresponde a $711.750, ¿los elementos adquiridos de forma individual, como sillas, mesas, entre otros, cuyo valor unitario sea igual o inferior a dicho monto, deben ser registrados directamente como gasto y tratados coma bienes de consumo, aun cuando puedan ser funcionales durante varias vigencias?
2. En caso de que no se pueda identificar el valor de adquisición de un bien mueble correspondiente a una vigencia anterior, ¿cuál sería el procedimiento adecuado para determinar o identificar su valor? ¿Sería posible realizar un estudio de mercado para determinar dicho valor? Y, en ese caso, ¿cuál sería la documentación soporte que debería respaldar dicho procedimiento?
3. Con base en la determinación de la vida útil mencionada en el literal D del presente documento, ¿cómo se podría establecer el tiempo ya transcurrido de la vida útil de un bien mueble, en caso de que no se pueda identificar la fecha de adquisición correspondiente a una vigencia anterior?

(…)"

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Instructivo 002 de 2015 mediante el cual se imparten las instrucciones para la transición al Marco normativo para Entidades de Gobierno, en relación con la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo marco normativo, señaló:

"1.1.9. Propiedades, planta y equipo

De acuerdo con el nuevo Marco normativo, las propiedades, planta y equipo son activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios y para propósitos administrativos; igualmente, se incluyen los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado, los bienes muebles quo se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento y los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y se prevé usarlos durante más de un periodo contable.

(…)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y perdidas por deterioro de valor (…)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. (…)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el nuevo marco normativo" (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de

rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(…)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(…)

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.2. Medición inicial

Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

(…)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

26. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1: ¿los elementos adquiridos de forma individual, como sillas, mesas, entre otros, cuyo valor unitario sea igual o inferior a dicho monto, deben ser registrados directamente como gasto y tratados como bienes de consumo, aun cuando puedan ser funcionales durante varias vigencias?

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política, y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir el tratamiento operativo que debe realizar la entidad respecto de los bienes referidos en su consulta, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, definir los mecanismos que le permitan efectuar un control sobre los mismos.

Ahora bien, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno determina que la información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

Por otro lado, el referido Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que, se reconocerán en esta categoría los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o fines administrativos; estos activos se caracterizan por su uso previsto superior a 12 meses, sin expectativas de venta o distribución gratuita en el curso normal de la operación.

En consecuencia, si los bienes adquiridos cumplen con el criterio de materialidad establecido por la entidad para su reconocimiento en la información financiera, así como con la definición de activo y los criterios de reconocimiento de propiedades, planta y equipo; la entidad debe incorporarlos en su información financiera.

Por su parte, los bienes que no cumplen con los criterios de materialidad definidos por la entidad se reconocerán al momento de su adquisición como gasto afectando el resultado del periodo y la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes.

Pregunta 2: En caso de que no se pueda identificar el valor de adquisición de un bien mueble correspondiente a una vigencia anterior ¿cuál sería el procedimiento adecuado para determinar o identificar su valor? ¿Sería posible realizar un estudio de mercado para determinar dicho valor? Y, en ese caso, ¿cuál sería la documentación soporte que debería respaldar dicho procedimiento?

La Norma de propiedades, planta y equipo establece que los elementos de propiedad, planta y equipo se medirán por el costo. Así mismo establece que con posterioridad al reconocimiento se medirán por el costo menos la depreciación y amortización acumulada respectivamente menos el deterioro acumulado.

Por su parte, el Instructivo 002 de 2015 contenía las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno y establecía que su aplicación se realizaría por una única vez durante el periodo del 1º de enero y el 31 de diciembre de 2018, con la elaboración de saldos iniciales a 1º de enero del año mencionado. Por lo que, era responsabilidad de la entidad escoger la alternativa que mejor reflejará la situación de los bienes, que para el caso de las propiedades, planta y equipo debió ser: i) al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor, ii) al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición, o iii) al valor actualizado en un periodo anterior siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento para llevar a cabo de forma satisfactoria la transición al nuevo marco de regulación contable.

En consecuencia, para la determinación del valor la entidad debe evaluar en que momento los bienes cumplieron con la definición de activo y criterios de reconocimiento como propiedades, planta y equipo, si corresponde a bienes adquiridos antes del 1 de enero de 2018, la entidad debió medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015, conforme a una de las tres alternativas indicadas. Si corresponde a una vigencia posterior se deberá reconstruir el costo.

Pregunta 3: ¿cómo se podría establecer el tiempo ya transcurrido de la vida útil de un bien mueble, en caso de que no se pueda identificar la fecha de adquisición correspondiente a una vigencia anterior?

La norma de propiedades, planta y equipo establece que la vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. Ahora bien, le corresponderá a la entidad determinar la vida útil teniendo en cuenta los siguientes factores: i. La utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este. ii. El desgaste físico esperado. iii. La obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios

que se obtienen con el activo. iv. Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo.

***

CONCEPTO No. 20251100046691 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMAS	Organización y ejecución del proceso contable para la preparación y presentación de estados financieros

Doctor
DIEGO FERNANDO URIBE VELÁSQUEZ
Auditor Delegado para la Vigilancia de la Gestión Fiscal
Auditoría General de la República
Bogotá, D. C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010056252 del 12 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De conformidad con el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación mediante radicado 20241030023951 del 17 de julio de 2024, en el cual expone respecto de la Comisión Especial de Carrera de las Contralorías Territoriales:

'dicha comisión inicialmente no puede ser asimilada a una entidad pública autónoma, máxime que se supedita a las contralorías territoriales, en tal sentido, no está bajo el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública (RCP), contenido en el artículo 1° de la Resolución 195 de 2001, y por tal razón, su información financiera y/o contable debe ser presentada a través de las contralorías territoriales que la conforman o la que asumió la responsabilidad de su control, operación y funcionamiento'.

Con lo referido, queda claro entonces que la CECACT no cumple con los requerimientos para que se le otorgue un código institucional CHIP y que la información financiera y contable debe ser presentada a través de la Contraloría Territorial que asumió su administración y control.

Dado que subsisten varios interrogantes al respecto, solicitamos muy respetuosamente se nos aclare si:

De acuerdo con el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación, radicado No. 20241030023951 del 17 de julio de 2024, 1. ¿cómo debe la contraloría territorial que actualmente tiene a su cargo el control, la operación y el funcionamiento de la CECACT presentar la información financiera y contable, en cumplimiento de la normativa aplicable al proceso contable y al sistema documental contable (como la versión 2016.04 o las normas vigentes o complementarias que la regulan)?

Asimismo, 2. ¿Para la Contaduría cuál es el alcance de la responsabilidad dentro del proceso contable en lo referente a la presentación de la información financiera y/o contable?".

CONSIDERACIONES

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 456 de 2017, señala:

"4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"1. ASPECTOS GENERALES

A continuación, se exponen los aspectos conceptuales básicos (definición, objetivos, evaluación y riesgos) relacionados con el control interno contable.

1.1. Definición del control interno contable

Es el proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad, así como de los responsables de las áreas financieras y contables, se adelanta en las entidades, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable,

de modo que garanticen razonablemente que la información financiera cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)
3.2.5. Responsabilidad de los contadores de las entidades que agregan información

El contador público que tenga a cargo la contabilidad de la entidad que agrega información financiera de entidades y organismos sin personería jurídica deberá implementar los controles o acciones administrativas que garanticen el suministro oportuno de información agregada a la Contaduría General de la Nación.

(…)

3.2.9. Coordinación entre las diferentes dependencias

La visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, dispone:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada deberán, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable.
b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros.
f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad.
La unidad contable central deberá, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.

e) Llevar los libros principales que incorporen sus operaciones y, cuando así se defina, las operaciones de otras unidades de la entidad.
f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros.
i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad. Para su preparación, integrará la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente deberá, como mínimo:

a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
c) Enviar su información a la unidad contable central en las fechas, formas y contenido, establecidas por la unidad contable central.
d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.
f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros".

CONCLUSIONES

Pregunta 1

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable establece que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares, pueden elegir entre las siguientes dos formas de organización del proceso contable:

i) contabilidad centralizada, que ocurre cuando el proceso contable se ejecuta por parte de una única unidad contable y de allí se obtienen los estados financieros; o

ii) contabilidad separada en unidades contables, que ocurre cuando el proceso contable se ejecuta por parte de varias unidades dentro de una misma entidad, y le corresponde

a la unidad central agregar y conciliar la información de todas las unidades para presentar los estados financieros de la entidad contable pública.

De conformidad con lo anterior, si la contraloría organizó su proceso contable de forma separada en unidades contables, y estableció que la Comisión Especial de Carrera de la Contraloría es una de tales unidades contables, se elaborará su información contable en forma separada, para posteriormente, agregarla y conciliarla, y así obtener los estados financieros de la entidad contable pública.

Ahora bien, si la contraloría organizó su proceso contable en la forma de contabilidad centralizada, registrará los hechos económicos de la Comisión Especial de Carrera de la Contraloría directamente en su información financiera, en tanto, cuando el proceso contable corresponde a la contabilidad centralizada, solo existe una única unidad contable de la cual se obtienen los estados financieros de la entidad contable pública.

Pregunta 2

Conforme a lo señalado en el numeral 3.2.5. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el contador público que tenga a cargo la contabilidad de la entidad que agrega información financiera de entidades y organismos sin personería jurídica deberá implementar los controles o acciones administrativas que garanticen el suministro oportuno de información agregada a la Contaduría General de la Nación.

Sobre el particular, es preciso señalar que dichos controles o acciones administrativas se deben implementar con el apoyo o acompañamiento del representante legal, en tanto el control interno en materia contable también es su responsabilidad y la visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por este.

***

5.2 PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES

5.2.1 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE

CONCEPTO No. 20251100001911 DEL 28-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Normatividad vigente del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable

Doctor
ORLANDO HERNÁNDEZ CLAVIJO
Subdirección Financiera – Grupo de Contabilidad
Defensoría del Pueblo
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010000282 del 03 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se pregunta sobre la vigencia de la Resolución 119 de 2006 de la Contaduría General de la Nación, en relación con la normatividad aplicable del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable.

CONSIDERACIONES

El literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

Ahora bien, mediante la enunciada Resolución 193 de 2016, la CGN incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a su consulta, es preciso señalar que, con la emisión de los nuevos Marcos Normativos, la estructura del Régimen de Contabilidad Pública anterior y el contenido de sus elementos estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 2017. En consecuencia, la Resolución 119 de 2006 expedida por la CGN, por la cual se adoptaba "el Modelo Estándar de Procedimientos para la Sostenibilidad del Sistema de Contabilidad Pública", perdió vigencia a partir del 01 de enero de 2018.

Ahora bien, bajo el Régimen de Contabilidad Pública vigente, las entidades de gobierno deben aplicar el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Dicho Marco Normativo está compuesto por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; el Catálogo General de Cuentas; los Procedimientos Transversales; los Procedimientos Contables y la Doctrina Contable Pública.

Así las cosas, se precisa que la regulación vigente relacionada con el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable se encuentra establecida en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual fue incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública a través de la Resolución 193 de 2016.

La entidad puede consultar la normativa contable vigente en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en Convergencia con NIIF-NICSP → allí encontrará, entre otros, los elementos normativos enunciados los cuales se anexan.

***

CONCEPTO No. 20251100001971 DEL 29-01-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Manuales de políticas contables de los fondos educativos departamentales

Señor
DIEGO ANDRÉS CASTRO
Popayán, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100000682 del 08 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Departamento del Cauca como entidad territorial certificada en educación tiene a su cargo 296 fondos de servicios educativos y el proceso contable lo ejerce de manera separada en unidades contables.

Hasta el momento los fondos de servicios educativos han venido aplicando el manual de políticas contables del Departamento del Cauca. Sin embargo, surge el interrogante si ¿cada fondo de servicios educativos en coordinación con su respectivo Rector y Consejo Directivo, debe establecer el manual de políticas contables, o la Gobernación del Cauca, es quien debe establecer el manual de políticas contables aplicable a todos los fondos de servicios educativos, teniendo en cuenta que el Departamento ha optado por llevar contabilidad separada en unidades contables dependientes?".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

3.2.5. Responsabilidad de los contadores de las entidades que agregan información

El contador público que tenga a cargo la contabilidad de la entidad que agrega información financiera de entidades y organismos sin personería jurídica deberá implementar los controles o acciones administrativas que garanticen el suministro oportuno de información agregada a la Contaduría General de la Nación" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

(…)

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad.

La unidad contable central deberá, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Llevar los libros principales que incorporen sus operaciones y, cuando así se defina, las operaciones de otras unidades de la entidad.
f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros.
i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad. Para su preparación, integrará la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente deberá, como mínimo:

a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
c) Enviar su información a la unidad contable central en las fechas, formas y contenido, establecidas por la unidad contable central.
d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.
f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros" (Subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable establece que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares, pueden elegir entre las siguientes dos formas de organización del proceso contable:

i) contabilidad centralizada, que ocurre cuando el proceso contable se ejecuta por parte de una única unidad contable y de allí se obtienen los estados financieros; o

ii) contabilidad separada en unidades contables, que ocurre cuando el proceso contable se ejecuta por parte de varias unidades dentro de una misma entidad, y le corresponde a la unidad central agregar y conciliar la información de todas las unidades para presentar los estados financieros de la entidad contable pública.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable precisa que también se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente.

Teniendo en cuenta lo anterior, las unidades contables dependientes de una entidad deberán aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central, en tanto es esta la responsable de definir y establecer las políticas contables y directrices que deben ser aplicadas, en procura de lograr una información financiera uniforme en cumplimiento del Régimen de Contabilidad Pública.

***

CONCEPTO No. 20251100015271 DEL 29-04-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los cheques girados no cobrados en el cierre anual

Señores
MUNICIPIO DE AGUAZUL
Aguazul, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100015612 del 20 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta que para el cierre anual a 31 de diciembre de cada año, quedan cheques girados no cobrados de las diferentes cuentas bancarias del Municipio, que en su gran mayoría son cobrados en enero del siguiente año. Esto debido a que los bancos cierran y los proveedores y contratistas no alcanzan a cobrarlos.

Por tal razón, se consulta si estos cheques deben ser reclasificados a una cuenta del pasivo o por el contrario se dejan en partidas conciliatorias al cierre de vigencia.

Lo anterior, teniendo en cuenta que por lo general son bastantes cheques los que quedan girados sin ser cobrados".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.3. Sistema documental
La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; (…).

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, (…), entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, (…).

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los

controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS de la siguiente manera: "Representa el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras". Además, establece que se debita entre otras cosas, con "3- El valor de los cheques girados que se anulen por no haber sido retirados de la entidad o que, habiendo sido retirados, no hayan sido cobrados en el tiempo fijado por las normas vigentes" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, la información registrada en los estados financieros debe ser verificable y confiable, esto se logra mediante la implementación de un sistema documental que cumpla con los siguientes requisitos: i) que todas las operaciones estén respaldadas por documentos idóneos que permitan su verificación y comprobación; ii) individualización de los bienes, derechos y obligaciones para garantizar su correcta clasificación y registro; iii) análisis y conciliación de la información contable de forma constante con fuentes internas y externas para garantizar su exactitud; y iv) depuración de las cifras y datos de los estados financieros cuando estos no reflejen la realidad económica de la entidad.

Por consiguiente, el saldo final que debe figurar en cada subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS al cierre del período contable, corresponde al saldo en libros resultante del registro de los hechos económicos y transacciones efectuadas durante el mismo, el cual debe incluir los ajustes derivados de las respectivas conciliaciones bancarias.

En este sentido, es de precisar que el objeto de una conciliación bancaria es la verificación y ajuste de las diferencias entre los saldos contables y los saldos bancarios para asegurarse de que coincidan; por lo tanto, como resultado del proceso de conciliación pueden existir valores en el extracto bancario que deberán reconocerse en la información financiera de la entidad como es el caso de gastos bancarios y rendimientos financieros, entre otros. No obstante, también pueden existir valores que no requieren afectar nuevamente la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, es el caso de los cheques girados pendientes de cobro, por cuanto estos valores corresponden a transacciones efectuadas por la entidad que están pendientes de surtir el efecto de cobro en el banco; por lo que, estas cifras deberán quedar detalladas en el documento que soporta la conciliación bancaria como "cheques pendientes de cobro", las cuales podrán conciliarse en periodos posteriores cuando el tercero efectúe el cobro al banco.

Ahora bien, para el caso de los cheques girados no cobrados en el tiempo fijado por las normas vigentes, la entidad debe reconocer este hecho económico mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 249032-Cheques no cobrados o por reclamar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

***

CONCEPTO No. 20251100020431 DEL 27-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera

Doctora
DERLY GONZÁLEZ ARIZA
Coordinadora Grupo de Gestión Financiera y Contable
Ministerio de Justicia y del Derecho
Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010021432 del 25 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Ministerio de Justicia y del Derecho ha sido objeto de observaciones, por parte de la Oficina de Control Interno y de la Contraloría General de la Républica, en lo que respecta a los registros contables de las cuentas de Orden Deudoras (Activos Contingentes), por la materialidad y tiempo de permanencia de unos saldos que corresponden a multas impuestas por aplicación de la Ley 30 de 1986.

Cabe aclarar que, estos valores se encontraban reconocidos en el activo Cuentas por Cobrar, y en el periodo de transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, fue sometido a decisión del Comité de Políticas Financieras y Contables, la posibilidad de trasladar los saldos correspondientes a Expedientes multas Ley 30 de 1986, de cuentas de Balance a Cuentas de Orden; solicitud que fue aprobada por dicho Comité. Así las cosas, en el mes de diciembre del año 2018 se registró la baja de la cartera, mediante el traslado de saldos con la correspondiente afectación en el patrimonio de la Entidad, y el registro en Cuentas de Orden Deudoras. A partir de esa fecha se han realizado registros que han disminuido la Cuenta de Orden Deudora, con base en documentos que han soportado la operación. No obstante, a la fecha aún existen saldos sobre los cuales no ha sido posible obtener el soporte documental que permita su descarga; sin embargo, la Dirección Jurídica de este ministerio emitió concepto técnico,

en el cual señala que los procesos correspondientes a las multas penales del asunto, no tienen posibilidad de recaudo, por dos razones:

Prescripción: La deuda ya no puede ser exigida porque ha transcurrido el plazo legal para hacerlo, conforme a las normas aplicables sobre prescripción de deudas.

Relación costo-beneficio no eficiente: Si el costo de llevar a cabo las acciones para cobrar la deuda es mayor que el beneficio que se obtendría con su cobro, no resulta eficiente y, por tanto, puede considerarse incobrable.

Atendiendo los lineamientos de la CGN al señalar que, 'El tiempo para mantener reconocido activo contingente en cuentas de orden, se hará teniendo en cuenta el documento idóneo que mejor respalde el reconocimiento del activo contingente, que sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria; por tanto la permanencia de un activo contingente en cuentas de orden dependerá de la revisión que realice la entidad y cuando obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en la información financiera de acuerdo a los reportes presentados por el área responsable de realizar la evaluación y seguimiento a los procesos a favor de la entidad...' y teniendo bajo consideración que, la depuración contable se realiza sobre los bienes, derechos y obligaciones contenidos en el Estado de Situación Financiera, no sobre los activos contingentes teniendo en cuenta que no serán objeto de reconocimiento en los estados financieros, toda vez que 'Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o por la no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad', surge para el Ministerio de Justicia y del Derecho las siguientes preguntas:

1. Teniendo en cuenta que, en el año 2018 el Comité de Políticas Financieras y Contables aprobó el traslado de la Cuenta por Cobrar (cuenta de balance) a Cuentas de Orden Deudoras (cuentas de control), es necesario solicitar nuevamente al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, la aprobación para descargar los saldos que actualmente se encuentran en Cuentas de Orden?

2. El concepto técnico emitido por la Dirección Jurídica de la Entidad, puede entenderse como el documento idóneo que permita determinar que no existen las condiciones que pudieran representar un flujo de efectivo en el futuro para el ministerio?

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, agradezco su conceptualización respecto a, si se considera pertinente llevar al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable del Ministerio de Justicia y del Derecho, como instancia asesora, la solicitud para realizar el retiro de los valores de las cuentas de orden, o si es suficiente con el documento técnico expedido por la Dirección Jurídica del ministerio, donde certifican la incobrabilidad por prescripción, atendiendo la evaluación realizada mediante la aplicación de la normatividad jurídica".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993, establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

Por su parte, el artículo 6º de la referida ley, establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos".

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 598 y 625 de 2017 (vigente en el año 2018), describía la CLASE 8-CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS, de la siguiente manera: "En esta denominación, se incluyen los grupos que representan los hechos o circunstancias de los cuales pueden generarse derechos a favor de la entidad. Incluye cuentas para el registro de activos contingentes, cuentas de orden deudoras fiscales y cuentas de orden deudoras de control, así como para el registro de las correspondientes contrapartidas. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las resoluciones 418 y 442 de 2023, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS, de la siguiente manera: "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados". Además, señala que se acredita con: "3-El valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales.

Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó".

CONCLUSIONES

1. Teniendo en cuenta que, en el año 2018 el Comité de Políticas Financieras y Contables aprobó el traslado de la Cuenta por Cobrar (cuenta de balance) a Cuentas de Orden Deudoras (cuentas de control), es necesario solicitar nuevamente al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, la aprobación para descargar los saldos que actualmente se encuentran en Cuentas de Orden?

De conformidad con lo señalado en el numeral 3.2.2. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera y, además, pueden implementar otras herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de dicha información.

De conformidad con lo anterior, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En este sentido, se precisa que entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran las relativas a la depuración de los elementos de los estados financieros y todas aquellas que propendan por mejorar la calidad de la información financiera, por cuanto precisamente el propósito del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es ser una instancia asesora cuyo objeto es coadyuvar en el proceso contable para garantizar de manera permanente dicha depuración y mejora de la calidad de la información.

Ahora bien, el CGC señala que la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS representa el valor de los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados y en su dinámica establece que se acreditará con el valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados.

Así las cosas, si conforme al análisis realizado por el Ministerio se determinó que no tiene la necesidad de seguir controlando en cuentas de orden deudoras de control los derechos retirados en el año 2018, procede la cancelación de las cuentas de orden.

Teniendo en cuenta lo anterior, respecto a su consulta se precisa que aunque la CGN no define el alcance de las funciones del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, sí establece que por lo que se propende al constituirlo es que la información de las entidades cumpla con las características cualitativas de que trata el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, es viable manifestar que no todos los aspectos relativos al retiro de cuentas de control, o inclusive, a la baja en cuentas de los

elementos de los estados financieros, tendrían que ser autorizados por el mismo. Por lo que es la entidad a quien corresponde definir si para realizar el retiro de dichas cuentas requiere el apoyo del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o si bastará para el efecto el concepto jurídico referido en la consulta.

2. El concepto técnico emitido por la Dirección Jurídica de la Entidad, puede entenderse como el documento idóneo que permita determinar que no existen las condiciones que pudieran representar un flujo de efectivo en el futuro para el ministerio?

Respecto a su inquietud relativa al soporte para realizar el retiro de las cuentas de orden deudoras de control, se tiene que la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, señala que las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

La CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del hecho económico y teniendo en cuenta que los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto y que el sistema de información debe permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Así las cosas, se precisa que el soporte contable para realizar el retiro de las cuentas de orden deudoras de control de que trata la consulta puede provenir de diferentes áreas, como el área jurídica de la entidad y no está circunscrito, necesariamente, al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable.

***

CONCEPTO No. 20251100027511 DEL 29-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Creación, nombre, integrantes, funciones, y frecuencia de las sesiones del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable Soportes contables para realizar la baja en cuentas de bienes en los estados financieros

Señora
SANDRA NEIRA
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010032012 del 02 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

3. ¿Para el caso de la baja de bienes en qué instancia o comité debe darse su aprobación?
4. ¿Cuál sería la figura jurídica a través de la cual debe darse la baja de un bien?
5. ¿El Comité Técnico de Sostenibilidad Contable puede tener funciones de aprobación de baja de bienes o solo puede proceder a su registro contable?

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993, establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

Por su parte, el artículo 6º de la referida ley, establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(…)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(…)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(…)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(…)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(…)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo".

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales.

Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó".

CONCLUSIONES

Previo a abordar el asunto objeto de consulta, se precisa que en atención a que no se especificó cuál es la entidad o cuál es el marco normativo que debe aplicar la misma, se dará respuesta a la consulta conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Preguntas 3 y 5

De acuerdo con lo señalado en el numeral 3.2.2. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera y, además, pueden implementar otras herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de dicha información.

De conformidad con lo anterior, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En este sentido, se precisa que entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran las relativas a la depuración de los elementos de los estados financieros y todas aquellas que propendan por mejorar la calidad de la información financiera, por cuanto precisamente el propósito del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es ser una instancia asesora cuyo objeto es coadyuvar en el proceso contable para garantizar de manera permanente dicha depuración y mejora de la calidad de la información.

Por lo cual, corresponde a la entidad establecer respecto a la depuración de cuáles elementos se le asignarán estas funciones al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, y respecto a la depuración de cuáles elementos no se requeriría el apoyo del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, sino que serían competentes otros funcionarios, comités o instancias.

Pregunta 4

De acuerdo a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por lo cual, tratándose de activos, la baja en cuentas procederá cuando la entidad pierda el control sobre el mismo o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Es necesario señalar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si por ejemplo, un bien dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como propiedad, planta y equipo u otro activo, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de relevancia y representación fiel, deberá darse de baja contablemente, pero su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho.

En este orden de ideas, se precisa que para realizar la baja en cuentas los elementos de propiedades, planta y equipo, la CGN no establece la obligación de contar con una figura o documento de carácter jurídico, sino que la regulación contable señala que un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, y señala que las entidades deben elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente.

Por lo cual, las entidades deberán establecer en sus manuales operativos el procedimiento administrativo que se llevará a cabo para realizar la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, dentro de lo que se incluye establecer qué tipos de documentos, figuras jurídicas o trámites se requerirán para realizar la baja en cuentas de las propiedades, planta y equipo.

Lo anterior, teniendo en cuenta que de conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Dicha norma establece respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes. Tambien señala, tratándose de soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, que estos deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; y el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Así las cosas, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico y a los criterios generales establecidos por esta entidad señalados anteriormente.

***

CONCEPTO No. 20251100030471 DEL 13-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Manual de políticas contables

Doctor
NIKCOLAY ÁLVAREZ TIQUE
Profesional Universitario
Alcaldía Municipal de La Dorada
La Dorada, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010033082 del 9 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) me permito solicitar, en virtud del artículo de la Ley 1437 de 2011 sustituido por el artículo 1° de la Ley 1755 de 2015, se puede brindar concepto jurídico pedagógico respecto de la exigencia del manejo de contabilidad en las distintas dependencias de las administraciones territoriales, distintas a la secretaría de hacienda, como por ejemplo las divisiones de tránsito o secretarías de tránsito.

En otras palabras, se precisa concepto en el cual se indique sí es posible que una dependencia de una entidad territorial, como las secretarías de tránsito puedan realizar acciones de cobro en efectivo sin que tenga una cuenta destinada para la recepción de tal recurso, de no ser posible agradecemos orientaciones jurídico pedagógicas de la prohibición relacionando lo fundamentos jurídicos.

De ser posible el recaudo en efectivo, se precisa orientaciones de la manera en que es posible tal ejercicio y el fundamento que permite realizar tales ejercicios sin llevar una política contable respecto de tales dineros".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

"3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.9. Coordinación entre las diferentes dependencias

La visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades.

(…)

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos; por lo tanto, las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

La presentación oportuna y con las características requeridas por las diferentes áreas que procesan información deberá ser una política en la que se evidencie un compromiso institucional" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En ese sentido, se aclara que la CGN no es competente para emitir conceptos jurídicos o pedagógicos.

Ahora bien, al abordar su pregunta desde la perspectiva contable, la CGN emitió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorpora en la estructura del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, de acuerdo con el cual, la entidad debe contar con un manual de políticas contables, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel.

Estas políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros, las cuales, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad, que, para el caso del Municipio de La Dorada, es el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

No obstante, en algunos casos, la entidad establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando su naturaleza y actividad, por lo cual, es responsabilidad del Municipio establecer sus políticas, manuales o procedimientos operativos relacionados con las acciones de cobro, el recaudo y manejo del efectivo por parte de sus distintas dependencias, así como la creación de las respectivas cuentas.

De igual manera, es importante que el Municipio elabore manuales actualizados periódicamente, en los cuales se describan las diferentes formas en que la entidad desarrolla sus actividades contables, así como la asignación de responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Esto resulta fundamental, ya que la información generada por las distintas dependencias constituye la base para el reconocimiento contable de los hechos económicos. Por ello, se debe garantizar que dicha información fluya de manera adecuada, asegurando oportunidad y calidad en los registros contables.

***

CONCEPTO No. 20251100036401 DEL 10-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Responsabilidades de la unidad contable central respecto a sus Fondos de Servicios Educativos

Doctora
FARID MILENA RAMÍREZ BARRERA
Jefe Oficina de Tesorería y Contabilidad
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010037032 del 29 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En mi calidad de Jefe de la Oficina de Tesorería y Contabilidad de la Secretaria de Educación del Distrito, y considerando los constantes hallazgos identificados en la gestión contable de los Fondos de Servicios Educativos de los colegios oficiales de Bogotá, me permito elevar solicitud de concepto al Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en busca de una orientación técnica que delimite con claridad las responsabilidades de los contadores públicos contratados mediante orden de prestación de servicios por los rectores de los establecimientos educativos.

Actualmente, estos profesionales son los encargados de llevar la contabilidad del fondo, registrar las operaciones en los paquetes contables propios, generar los auxiliares, firmar los Estados Financieros y certificar la información con su tarjeta profesional. Por su parte, el Contador de la Secretaría de Educación del Distrito, conforme a su manual de funciones, realiza el proceso de consolidación contable, que implica agregar la información de los fondos, detectar inconsistencias formales y presentar los Estados Financieros consolidados, sin tener acceso a los documentos soporte ni responsabilidad directa sobre los registros elaborados por los contadores contratados en cada colegio.

Durante este proceso, se han identificado de manera recurrente deficiencias en la calidad de la información contable entregada por los fondos, especialmente en aspectos como la inexistencia de verificación del levantamiento físico de inventario, falta de

revisión y validación de conciliaciones bancarias, uso inadecuado de cuenta contables, ausencia de soporte de movimientos contables y omisiones en las obligaciones tributarias. Estas situaciones comprometen la razonabilidad de los Estados Financieros y generan observaciones por parte de los entes de control, que luego son atribuidas a la Oficina de Tesorería y Contabilidad, a pesar de que los Estados Financieros han ido firmados previamente por contadores que ejercen su juicio profesional y certifican su veracidad.

En este contexto, se hace necesario contar con un pronunciamiento técnico del Consejo que permita aclarar, desde la perspectiva profesional y normativa, los siguientes puntos:

1. ¿Es responsabilidad del Contador Público contratado mediante orden de prestación de servicios por el rector del establecimiento educativo verificar, validar y analizar que las cifras que certifica en los Estados Financieros del Fondo de Servicios Educativos estén debidamente conciliadas, soportadas y correspondan a la realidad económica y contable del fondo?

2. ¿La firma del Contador Público contratado en los Estados Financieros implica que ha comprobado la existencia de los activos, la veracidad de los saldos bancarios, la razonabilidad de las cifras contables y la trazabilidad de los documentos soporte, incluyendo las conciliaciones bancarias, de inventario y demás cuentas de balance?

3. ¿Le corresponde al profesional con funciones de contador de la Secretaría de Educación del Distrito revisar los documentos soporte o validar la calidad técnica de los registros contables elaborados por los contadores contratados por los rectores, o su función debe limitarse al proceso de consolidación de la información, señalando únicamente inconsistencias formales sin asumir responsabilidad sobre el contenido técnico de los registros como lo indica el manual de funciones del cargo, aun cuando la entidad cuenta con mecanismos institucionales de control como la Oficina de Control Interno y está sujeta a auditorías anuales por parte de la Contraloría de Bogotá sobre los Estados Financieros consolidados?

4. ¿Debe el contador contratado por el fondo garantizar que las cuentas bancarias del fondo se utilicen exclusivamente para los fines autorizados legalmente, que cada movimiento esté debidamente respaldado y que las partidas conciliatorias estén plenamente justificadas, documentadas y conciliadas?

5. ¿Cuál es la responsabilidad del contador contratado por los Fondos de Servicios Educativos frente al cumplimiento de las obligaciones tributarias (retenciones en la fuente, IVA, industria y comercio, reportes de la DIAN) y deben dejar evidencia documental que respalden su cumplimiento?

6. ¿Resulta procedente que la Secretaría de Educación del Distrito incorpore en los contratos de prestación de servicios clausulas específicas que obliguen al contador

contratado a entregar, junto con los Estados Financieros, las conciliaciones bancarias firmadas, los reportes de verificación de inventarios, los soportes tributarios y la relación detallada de documentos respaldo?

7. ¿Teniendo en cuenta que los contadores públicos contratados por los rectores para llevar la contabilidad de los Fondos de Servicios Educativos son seleccionados por su conocimiento técnico y formación profesional, y que como tales tienen la obligación de mantenerse actualizados en el marco normativo contable vigente, es responsabilidad de la Secretaría de Educación del Distrito capacitarlos para garantizar el cumplimiento de dicha actualización?

El propósito de esta consulta es contar con una guía técnica que permita a la Secretaría de Educación del Distrito adoptar criterios claros en materia de responsabilidades contables, tanto para el profesional con funciones de contador en la Oficina de Tesorería y Contabilidad, como para los contadores contratados por los rectores de los establecimientos educativos. Esta orientación resulta fundamental para lograr una adecuada articulación entre los distintos actores del proceso contable, brindar claridad frente a los entes de control y fortalecer los procedimientos internos relacionados con la consolidación, revisión y certificación de la información financiera. Así mismo, se busca contar con elementos que permitan fortalecer los mecanismos de supervisión institucional y definir con mayor precisión el alcance de las obligaciones contractuales de los profesionales contables vinculados por prestación de servicios".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, dispone:

"ARTÍCULO 9. Instituciones educativas. (…)

(…)

Las instituciones educativas estatales son departamentales, distritales o municipales.

(…)

ARTÍCULO 12. Definición de los Fondos de Servicios Educativos. Las entidades estatales que tengan a su cargo establecimientos educativos deben abrir en su contabilidad una cuenta para cada uno de ellos, con el propósito de dar certidumbre a los Consejos Directivos acerca de los ingresos que pueden esperar, y facilitarles que ejerzan, con los rectores o directores, la capacidad de orientar el gasto en la forma que mejor cumpla los propósitos del servicio educativo dentro de las circunstancias propias de cada establecimiento. Esa cuenta se denomina 'Fondo de Servicios Educativos'" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1075 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, señala:

"SECCIÓN 3

Fondo de Servicios Educativos de los establecimientos educativos estatales

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.2. Definición. Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.6. Responsabilidades de los rectores o directores rurales. En relación con el Fondo de Servicios Educativos, los rectores o directores rurales son responsables de:

(…)

6. Realizar los reportes de información financiera, económica, social y ambiental, con los requisitos y en los plazos establecidos por los organismos de control y la Contaduría General de la Nación, y efectuar la rendición de cuentas con la periodicidad establecida en las normas.

7. Suscribir junto con el contador los estados contables y la información financiera requerida y entregarla en los formatos y fechas fijadas para tal fin,

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.16. Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.18. Control, asesoría y apoyo. Respecto del Fondo de Servicios Educativos, corresponde a las entidades territoriales certificadas en educación ejercer el control interno, brindar asesoría y apoyo administrativo, contractual, financiero, presupuestal y contable de acuerdo con las normas vigentes.

La entidad territorial certificada debe ejercer seguimiento en la administración y ejecución de los recursos de los fondos de servicios educativos, para lo cual el establecimiento educativo debe suministrar toda la información que le sea solicitada" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

3.2.1. Estructura del área contable y gestión por procesos

De acuerdo con la complejidad de la estructura organizacional y de las operaciones que desarrollan las entidades, deberán contar con una estructura del área contable que les permita desarrollar adecuadamente todas las etapas que comprenden el proceso contable. En tal sentido, deberán diseñar y mantener, en su estructura organizacional, los procesos necesarios para la adecuada administración del sistema contable y disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones.

(…)

En este análisis, se deberán identificar, de manera clara, los documentos soporte a través de los cuales fluye la información, para establecer posteriormente su relación y efecto sobre la contabilidad, así como determinar los puntos críticos o de mayor impacto sobre el resultado del proceso contable. Para este fin, se pueden elaborar diagramas de flujo que vinculen los diferentes procesos desarrollados por la entidad y que permitan identificar los responsables y la forma como fluye y debe fluir la información financiera para proceder luego a implementar los controles que se requieran.

(…)

3.2.3.1. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad deberá estar respaldada en documentos idóneos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria; por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

(…)

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las

características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(…)

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada deberán, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable.
b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros.
f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad.

La unidad contable central deberá, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas

de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Llevar los libros principales que incorporen sus operaciones y, cuando así se defina, las operaciones de otras unidades de la entidad.
f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros.
i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad. Para su preparación, integrará la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente deberá, como mínimo:

a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
c) Enviar su información a la unidad contable central en las fechas, formas y contenido, establecidas por la unidad contable central.
d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.
f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación es competente para emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Lo anterior implica que la CGN no se pronunciará sobre funciones particulares y responsabilidades que le sean asignadas a los contadores públicos de los Fondos de Servicios Educativos, el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el clausulado que deberían incluir los contratos que realice la Secretaría de

Educación del Distrito ni la obligación de dicha Secretaria respecto a su proceso de capacitación interna, por cuanto dichos asuntos no son competencia de esta entidad.

Ahora bien, es preciso señalar que las Instituciones Educativas deben llevar su contabilidad a través de los Fondos de Servicios Educativos, en adelante FSE, que son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales, para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento de inversión distintos a los del personal. Así las cosas, a efectos de atender la obligación anterior, le corresponde a la entidad territorial establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad de los FSE de la respectiva jurisdicción, de conformidad con la política operativa de organización del esquema contable que haya adoptado.

Al respecto, se debe considerar lo señalado por la CGN en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la cual dispone que le corresponde a cada entidad pública elegir entre las siguientes dos formas de organización del proceso contable:

i) contabilidad centralizada, que ocurre cuando el proceso contable se ejecuta por parte de una única unidad contable y de allí se obtienen los estados financieros; o

ii) contabilidad separada en unidades contables, que ocurre cuando el proceso contable se ejecuta por parte de varias unidades dentro de una misma entidad, y le corresponde a la unidad central integrar la información de todas las unidades para presentar los estados financieros de la entidad contable pública.

En este sentido, la norma en mención, en su numeral 3.1., definió las funciones que deberá cumplir la entidad en el caso de optar por contabilidad centralizada y en el numeral 3.2. estableció las funciones que cumplirán la unidad contable central y sus unidades dependientes, cuando se opte por contabilidad separada en unidades contables.

Teniendo en cuenta lo anterior, y bajo el entendido que Bogotá D.C., optó como forma de organización y ejecución de su proceso contable, por contabilidad separada en unidades contables en relación a sus FSE, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1 y 4. Responsabilidad de verificar, validar y analizar que las cifras de los estados financieros del FSE estén debidamente conciliadas, soportadas y correspondan a la realidad económica y contable del fondo

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, en su numeral 3.2., establece que la unidad contable central deberá, entre otras, establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previo a la generación de los estados financieros.

A su vez, dispone, entre otras, las siguientes funciones para las unidades dependientes:

- Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
- Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable dispone que debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, y propiedad, planta y equipo, entre otros.

Teniendo en cuenta lo anterior, se determina que cada FSE como unidad contable dependiente, previo a la generación de los estados financieros, deberá realizar las diferentes acciones de conciliación, verificación y validación de su información, en procura de lograr que la información financiera cumpla con las características fundamentales. Lo anterior, con observancia a las políticas y directrices establecidas por la unidad contable central dentro del marco normativo aplicable a la entidad.

Pregunta 3. Responsabilidad de revisar los documentos soporte o validar la calidad técnica de los registros contables en la contabilidad de cada unidad contable dependiente

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, en su numeral 3.2. establece que la unidad contable central deberá, entre otras:

- Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
- Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas y las normas de contabilidad aplicables y, con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
- Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.

A su vez, establece que las unidades contables dependientes deberán, como mínimo:

- Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
- Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
- Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

Por otra parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable precisa que también se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente.

De conformidad con lo anterior, se determina que, en cumplimiento de la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable y el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, es responsabilidad de cada FSE como unidad contable dependiente verificar que cada operación realizada y registrada en la contabilidad este respaldada en documentos soporte idóneos. Lo anterior, en virtud de las directrices establecidas por la unidad contable central.

***

CONCEPTO No. 20251100041431 DEL 31-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Aprobación de las políticas contables de la entidad

Doctor
CARLOS ANDRÉS ESPINAL
Contador
Universidad de Antioquia
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010047132 del 23 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La norma para la preparación y presentación de estados financieros de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece:

'Los estados financieros con propósito de información general, ya sean individuales o consolidados, son responsabilidad del contador y del representante legal de la entidad.' Por su parte, en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno, se estipulan los siguientes numerales:

'3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(…)

3.2.7. Responsabilidad en la continuidad del proceso contable Al separarse de sus cargos, el representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se procesa la información financiera en las entidades, independiente de la forma de vinculación, deberán presentar un informe sobre los asuntos de su competencia a quienes los sustituyan en sus funciones, con el propósito de continuar con el normal desarrollo del proceso contable. Para esto, deberán observar los lineamientos definidos en la Resolución 137 de 2015 y sus modificaciones, para la elaboración del informe contable cuando se produzcan cambios de representante legal.

(…)

2.1.1. Marco normativo del proceso contable

El desarrollo del proceso contable de una entidad requiere de la identificación del marco normativo que la rige, el cual delimita la regulación que es aplicable a cada una de sus etapas. A partir de dicho marco normativo, la entidad establece las políticas contables que direccionarán el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, teniendo en cuenta que, en el caso de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público y de las entidades de gobierno, la mayoría se definen en los marcos normativos respectivos. Las políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad.'

En la Universidad de Antioquia se define al rector como representante legal de la Institución, conforme al Acuerdo Superior 01 de 1994:

'Artículo 40. Definición, Incompatibilidades y Posesión. El Rector es el representante legal y la primera autoridad ejecutiva de la Universidad; en tal carácter, y en el ámbito de su competencia, es responsable de la gestión académica y administrativa, y debe adoptar las decisiones necesarias para el desarrollo y buen funcionamiento de la Institución. El cargo de Rector es incompatible con el ejercicio profesional y con el desempeño de cualquier otro cargo público o privado. El Rector toma posesión ante el Presidente del Consejo Superior.'

Así mismo, en el literal d) del mismo Acuerdo, se define entre otras la siguiente función para el rector:

'd. Adoptar los sistemas de bibliotecas, publicaciones e información científica, información estadística, admisiones, registro y control académico, presupuesto, contabilidad, administración de personal, adquisiciones y suministros, archivos y microfilmación, almacenes, inventarios y administración de planta física, necesarios para el adecuado funcionamiento de la Universidad.'

Por su parte, en el capítulo II del Acuerdo en mención, se define el papel del Consejo Superior Universitario en la Institución:

'Artículo 29. Definición y Composición. El Consejo Superior Universitario es el máximo organismo de dirección y gobierno de la Universidad.

(…)

Artículo 33. Funciones. Son funciones del Consejo Superior:

(…) c. Expedir y modificar, a propuesta del Rector, el Estatuto del Personal, Administrativo, el Reglamento de Planeación y los regímenes contractual, financiero, contable y presupuestal.'

De otro lado, el artículo 46, del Acuerdo Superior 466 del 28 de julio de 2020, dispone que:

'Artículo 46. Políticas Contables. Son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la Universidad para la elaboración y presentación de los Estados Financieros, conforme al Régimen de Contabilidad Pública emitido por la Contaduría General de la Nación, o quien haga sus veces. El Comité Técnico de Sostenibilidad de la Información Financiera es el encargado de recomendar al Rector, la adopción y actualización del Manual de Politicas Contables de la Universidad. ….'

Finalmente, el Ministerio de Educación Nacional elabora un informe técnico a la Universidad de Antioquia, en referencia a la revisión de la información financiera presentada con corte a diciembre del 2023, en donde en uno de sus hallazgos estipula lo siguiente:

'Contemplando las facultades del Rector, así como, atendiendo las facultades del Consejo Superior, en lo que refiere a la definición y evaluación de las políticas administrativas de la IES, requieren aclaración de parte de la IES en lo que refiere al cumplimiento de las disposiciones estatutarias en la aprobación de las Políticas contables.'

Se solicita a la Universidad lo siguiente:

'Aclarar el fundamento que motivo la aprobación de las políticas contables por parte de la Rectoría y no del Órgano Superior.'

Posterior a la justificación brindada por parte de la Universidad, el Ministerio continua con el hallazgo:

'La IES no aclara lo referente al cumplimiento de las disposiciones estatutarias en la aprobación de las Políticas Contables, razón por la cual, se mantiene el hallazgo.'

B. Consideraciones y consulta

En la Universidad de Antioquia se adopta y actualiza el Manual de Políticas Contables mediante Resolución Rectoral firmada por el rector y el secretario general, la última Resolución emitida fue la 52255 de 2025, por la cual se actualiza el Manual de Políticas Contables de la Universidad de Antioquia y se sustituye la Resolución Rectoral 49054 de 2022.

Teniendo en cuenta la normativa anteriormente expuesta y considerando que, tanto los estados financieros de propósito general como el proceso de la información se encuentran expresamente bajo responsabilidad del contador y el representante legal de la entidad, ¿se encuentra correcto que el Manual de Políticas Contables sea aprobado por el rector como primera autoridad ejecutiva de la Universidad?

Contemplando que la Universidad cuenta con representante legal y Consejo Superior, este último como máximo organismo de dirección y gobierno de la Universidad, ¿cuál de las dos figuras se consideraría como máxima instancia administrativa para la aprobación del Manual de Políticas Contables?".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993, establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

Por su parte, el artículo 6º de la referida ley, establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable.

Respecto a la regulación contable pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"1. ASPECTOS GENERALES

A continuación, se exponen los aspectos conceptuales básicos (definición, objetivos, evaluación y riesgos) relacionados con el control interno contable.

1.1. Definición del control interno contable

Es el proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad, así como de los responsables de las áreas financieras y contables, se adelanta en las entidades, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, de modo que garanticen razonablemente que la información financiera cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

(…)

2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

2.1.1. Marco normativo del proceso contable

El desarrollo del proceso contable de una entidad requiere de la identificación del marco normativo que la rige, el cual delimita la regulación que es aplicable a cada una de sus etapas. A partir de dicho marco normativo, la entidad establece las políticas contables que direccionarán el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, teniendo en cuenta que, en el caso de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público y de las entidades de gobierno, la mayoría se definen en los marcos normativos respectivos. Las políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad.

(…)

2. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, el control interno contable es el proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad, así como de los responsables de las áreas financieras y contables, se adelanta en las entidades, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, de modo que garanticen razonablemente que la información financiera cumpla con las características cualitativas de relevancia y representación fiel de que trata el Marco Normativo Entidades de Gobierno.

Como un elemento de control interno para gestionar el riesgo contable, las entidades deben contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que les sea aplicable, en procura de lograr una información financiera que cumpla con las características referidas.

Sobre dichas políticas, es preciso señalar que corresponden a los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y

presentación de los estados financieros, y se deben formalizar mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad.

Así las cosas, en atención a que las políticas contables de la Universidad de Antioquia son aprobadas por el Representante Legal (Rector), ello está alineado con lo señalado por la Contaduría General de la Nación sobre el particular.

***

CONCEPTO No. 20251100044521 DEL 20-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Soportes contables para el reconocimiento de los hechos económicos

Doctor
RODOLFO ANTONIO MUNEVAR MORENO
Tunja, Boyacá.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100049612 del 07 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En las consultas se señala:

"En el desarrollo del proceso de ajustes y cierre del periodo y como responsable del proceso contable, se realiza el reconocimiento de las cuentas por cobrar por multas; mediante radicado, expedido por la profesional especializada de la unidad de cobro coactivo se genera el soporte para identificar las cuentas por cobrar, medirlas a su costo, clasificarlas y registrarlas.

La respuesta dada por la dependencia de cobro coactivo parte de la solicitud que se realiza de acuerdo con el procedimiento de todos los años, que indica enviar comunicado en el mes de noviembre y diciembre para que las dependencias envíen la información actualizada para el reconocimiento, medición, revelación o ajuste teniendo en cuenta que es responsabilidad de las de las dependencias suministrar esta información dado que no está a cargo de la dependencia de contabilidad.

Expresa el análisis de la auditoria para justificar un hallazgo de la auditoria que se establece como 'OBSERVACIÓN No. 4 Administrativa con presunto alcance disciplinario, por la incorporación de $ 11.001.960.576, como 'cuentas por cobrar'. (IAFG, 2024, p. 247) que:

La administración municipal en su respuesta, no desvirtúa la observación, manifiesta que 'La respuesta dada por la dependencia de cobro coactivo parte de la solicitud que se realiza en el mes de noviembre y diciembre para que las dependencias envíen la información actualizada para el reconocimiento, medición, revelación o ajuste teniendo

en cuenta que es responsabilidad de las de las dependencias suministrar esta información dado que no está a cargo de la dependencia de contabilidad. La Administración se limita a citar varias normas, pero no adjunta los soportes documentales que soporten el registro de los $ 11.001 millones, objeto de la observación.

(…)'.

Por lo expuesto anteriormente, se valida como hallazgo administrativo con presunta incidencia disciplinaria.

De lo anterior surgen varias preguntas:

Esta en sus funciones o responsabilidades del contador público desvirtuar las certificaciones realizadas por otros funcionarios que sirven para el soporte del reconocimiento y registro en la contabilidad y la presentación revelación de los estados financieros de una entidad, teniendo en cuenta que la entidad tiene los mecanismos de control entre ellos la oficina de control, sus políticas, procedimientos tanto contables y administrativos para que los hechos económicos queden respaldados por documentos idóneos, a fin de garantizar que la información contable pública sea inalterable, íntegra y verificable.

Teniendo en cuenta que la resolución 193 de 2016, expresa la importancia en el numeral 3.2.9. la Coordinación entre las diferentes dependencias…

Concluye la resolución 193 de 2016, en el numeral 3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional que 'la información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos' Asimismo, se debe 'señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad'.

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993, establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

Por su parte, el artículo 6º de la referida ley, establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable. El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"1. ASPECTOS GENERALES

(…)

1.1. Definición del control interno contable

Es el proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad, así como de los responsables de las áreas financieras y contables, se adelanta en las entidades, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, de modo que garanticen razonablemente que la información financiera cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características

fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.
Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.9. Coordinación entre las diferentes dependencias

La visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades.

3.2.9.1. Responsabilidad de quienes ejecutan procesos diferentes al contable

El proceso contable de la entidad está interrelacionado con los demás procesos que se llevan a cabo, por lo cual, en virtud de la característica recursiva que tienen todos los sistemas y en aras de lograr la sinergia que permita alcanzar los objetivos específicos y organizacionales, todas las áreas de la entidad que se relacionen con el proceso contable como proveedores de información tienen el compromiso de suministrar los datos que se requieran, de manera oportuna y con las características necesarias, de modo que estos insumos sean procesados adecuadamente.

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos; por lo tanto, las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

La presentación oportuna y con las características requeridas por las diferentes áreas que procesan información deberá ser una política en la que se evidencie un compromiso institucional" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales.

Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Sobre el particular, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, sino que establece respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes. Tambien señala, tratándose de soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, que estos deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; y que el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

De allí que sean las entidades, atendiendo a la naturaleza de sus respectivos hechos económicos y a los criterios generales señalados, quienes deben determinar los soportes idóneos para realizar el reconocimiento, medición y baja en cuentas de los elementos de sus estados financieros.

Así las cosas, por ejemplo, para realizar el reconocimiento contable de cuentas por cobrar que representan derechos que surgen en virtud de actos administrativos, como soporte la entidad deberá contar como mínimo, con el respectivo acto administrativo.

Ahora bien, la visión sistémica de la contabilidad de que trata el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que el proceso contable de la entidad está interrelacionado con los demás procesos que se llevan a cabo, por lo cual, en virtud de la característica recursiva que tienen todos los sistemas y en aras de lograr la sinergia que permita alcanzar los objetivos específicos y organizacionales, todas las áreas de la entidad que se relacionen con el proceso contable como proveedores de información tienen el compromiso de suministrar los datos que se requieran, de manera oportuna y con las características necesarias, de modo que estos insumos sean procesados adecuadamente.

Adicionalmente, el Procedimiento en mención señala que las entidades deben definir manuales, entre ellos los manuales de políticas contables, de procedimientos y de funciones, en los que se establezcan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente.

De allí que le corresponde a la entidad, con el objeto de asegurar el flujo de información hacia el área contable, definir en sus manuales, el procedimiento interno y el tipo de soporte que debe ser remitido al área contable para que esta realice la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad.

Así las cosas, respecto a su consulta se precisa que el área encargada de suministrar la información debe propender por suministrarla de manera oportuna y con las características necesarias, con el objeto de que el área contable procese adecuadamente tales insumos.

Lo anterior, teniendo en cuenta que al momento de preparar y presentar los estados financieros, el contador y el representante legal de la entidad, como responsables del control interno contable, deben propender por que todos los hechos económicos se encuentren debidamente soportados y reconocidos conforme al Marco Normativo aplicable, garantizando que la información revelada refleja en forma fidedigna la situación financiera de la entidad.

Por lo cual, en caso de que se haya realizado el registro contable de un hecho económico que no cuenta con un soporte contable idóneo, deberá corregirse el error en los estados financieros de la entidad y se deberán tomar las medidas administrativas necesarias en procura de qué el sistema documental cumpla con lo señalado por la CGN.

***

CONCEPTO No. 20251100046771 DEL 23-12-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMAS	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Flujo de información entre las diferentes áreas o dependencias de las entidades para el adecuado reconocimiento, medición posterior y baja en cuentas de los elementos de los estados financieros.

Doctora
LINA MARÍA DAZA GALLEGO
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100057052 del 19 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Dado que el art. 849-4 E.T. menciona que Los expedientes de las Oficinas de Cobranzas solo podrán ser examinados por el contribuyente o su apoderado legalmente constituido, o abogados autorizados mediante memorial presentado personalmente por el contribuyente.

Pero a su vez el articulo 27 de la Ley 1755 de 2015 dice ARTÍCULO 27. Inaplicabilidad de las excepciones. El carácter reservado de una información o de determinados documentos, no será oponible a las autoridades judiciales, legislativas, ni a las autoridades administrativas que siendo constitucional o legalmente competentes para ello, los soliciten para el debido ejercicio de sus funciones. Corresponde a dichas autoridades asegurar la reserva de las informaciones y documentos que lleguen a conocer en desarrollo de lo previsto en este artículo

Se nos ha informado por parte del área de cartera de la entidad que prevalece la disposición que tiene naturaleza especial, en este caso el Estatuto Tributario, sobre lo indicado en la regulación general de acceso a la información contenida en el CPACA, y que por ende y en consecuencia la reserva del expediente coactivo no es una posibilidad discrecional, sino un mandato legal expreso, limitado a sujetos taxativamente definidos por la norma especial (artículo 849-4 E.T.)

Dado lo anterior, ¿cómo podrían los integrantes del Comité de Cartera tomar una decisión para recomendar al representante legal de la entidad la depuración contable de una cartera irrecuperable por X o Y motivo, si no conoce la trazabilidad del cobro de la deuda y los motivos que llevaron a que la misma fuera irrecuperable?, si el comité no puede verificar a través del expediente la trazabilidad de las actuaciones administrativas que realizó la entidad en cabeza de las áreas con dicha función de cobro, justificado en la reserva de la información contenida en el expediente coactivo, con base en que puede tomar una decisión?".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

1. ASPECTOS GENERALES

A continuación, se exponen los aspectos conceptuales básicos (definición, objetivos, evaluación y riesgos) relacionados con el control interno contable.

1.1. Definición del control interno contable

Es el proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad, así como de los responsables de las áreas financieras y contables, se adelanta en las entidades, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, de modo que garanticen razonablemente que la información financiera cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

(…)

2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(…)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

(…)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable,

la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(…)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2.1. Estructura del área contable y gestión por procesos

De acuerdo con la complejidad de la estructura organizacional y de las operaciones que desarrollan las entidades, deberán contar con una estructura del área contable que les permita desarrollar adecuadamente todas las etapas que comprenden el proceso contable. En tal sentido, deberán diseñar y mantener, en su estructura organizacional, los procesos necesarios para la adecuada administración del sistema contable y disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones. Con tal fin, las entidades deberán adelantar acciones tendientes a determinar la forma como circula la información, observando su conveniencia y eficiencia, así como su contribución a la neutralización o mitigación de los riesgos relacionados con la oportunidad de la información. En este análisis, se deberán identificar, de manera clara, los documentos soporte a través de los cuales fluye la información, para establecer posteriormente su relación y efecto sobre la contabilidad, así como determinar los puntos críticos o de mayor impacto sobre el resultado del proceso contable. Para este fin, se pueden elaborar diagramas de flujo que vinculen los diferentes procesos desarrollados por la entidad y que permitan identificar los responsables y la forma como fluye y debe fluir la información financiera para proceder luego a implementar los controles que se requieran.

(…)

3.2.9. Coordinación entre las diferentes dependencias

La visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades.

3.2.9.1. Responsabilidad de quienes ejecutan procesos diferentes al contable

El proceso contable de la entidad está interrelacionado con los demás procesos que se llevan a cabo, por lo cual, en virtud de la característica recursiva que tienen todos los sistemas y en aras de lograr la sinergia que permita alcanzar los objetivos específicos y organizacionales, todas las áreas de la entidad que se relacionen con el proceso contable como proveedores de información tienen el compromiso de suministrar los

datos que se requieran, de manera oportuna y con las características necesarias, de modo que estos insumos sean procesados adecuadamente.

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos; por lo tanto, las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad. La presentación oportuna y con las características requeridas por las diferentes áreas que procesan información deberá ser una política en la que se evidencie un compromiso institucional.

3.2.10. Registro de la totalidad de las operaciones

Deberán adoptarse los controles que sean necesarios para garantizar que la totalidad de las operaciones llevadas a cabo por las entidades estén vinculadas al proceso contable, independientemente de su cuantía y relación con el cometido estatal. Para ello, se deberá implementar una política institucional que señale el compromiso de cada uno de los procesos en cuanto al suministro de la información que le corresponda y verificación de la materialización de dicha política en términos de un adecuado flujo de información entre los diferentes procesos organizacionales, así como entre los procedimientos implementados y documentados.

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(…)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros. De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con

deudores y acreedores. En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(…)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información. En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;
(…)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, señala:

"4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el control interno contable es el proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad, así como de los responsables de las áreas financieras y contables, se adelanta en las entidades, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, de modo que garanticen razonablemente que la información financiera cumpla con las características cualitativas de relevancia y representación fiel.

En atención a la complejidad de la estructura organizacional y de las operaciones que desarrollan las entidades, estas deberán contar con una estructura del área contable que les permita desarrollar adecuadamente todas las etapas que comprenden dicho proceso, así como diseñar y mantener, en su estructura organizacional, los procesos necesarios para la adecuada administración del sistema contable y disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones.

De allí que en el mismo procedimiento, se señale que las entidades deberán contar con políticas de operación, las cuales faciliten la ejecución del proceso contable, las cuales deben ser definidas por cada entidad para asegurar el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

Así mismo, dicho procedimiento establece que el proceso contable de la entidad se encuentra interrelacionado con los demás procesos que se llevan a cabo, razón por la cual todas las áreas que se relacionen con el proceso contable como proveedoras de información tienen el compromiso de suministrar los datos que se requieran, de manera oportuna y con las características necesarias, de modo que estos insumos sean procesados adecuadamente.

Lo anterior, en atención a que la información que se produce en las diferentes dependencias constituye la base para reconocer contablemente los hechos económicos, por lo que las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Máxime en el marco de la depuración contable permanente y sostenible, en tanto las entidades deberán adelantar las gestiones administrativas necesarias para depurar las cifras contenidas en los estados financieros, a partir del análisis, verificación y conciliación de la información, con el propósito de que esta refleje razonablemente la realidad económica.

En consecuencia, todas las áreas o dependencias en las que se produzca información que incida en los estados financieros de la entidad, incluida el área de cartera, deben remitir de manera oportuna la información con el objeto de que se realice el adecuado reconocimiento, medición posterior y baja en cuentas de los elementos en los estados financieros.

Adicionalmente, conforme a lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Así las cosas, aunque la CGN no es competente para determinar de manera concreta qué tipo de información debe remitirse de un área a otra dentro de la entidad, si corresponde a esta entidad señalar que todos los hechos económicos deben ser registrados en sus estados financieros, incluyendo la baja en cuentas de las cuentas

por cobrar, razón por la cual, corresponde a la propia entidad establecer los procedimientos administrativos de baja, entre ellos cuál información deberá ser remitida desde el área de cartera a las instancias correspondientes, así como definir los mecanismos o procedimientos que garanticen tal flujo de información. Todo ello orientado a que los estados financieros reflejen fielmente la realidad económica de la entidad.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000351 del 10-01-2025
20251100001381 del 24-01-2025
20251100002501 del 03-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100006221 del 25-02-2025
20251100006401 del 26-02-2025
20251100009031 del 07-03-2025
20251100011741 del 17-03-2025
20251100012231 del 25-03-2025
20251100014581 del 21-04-2025
20251100014801 del 23-04-2025
20251100015751 del 05-05-2025
20251100016971 del 07-05-2025
20251100018701 del 15-05-2025
20251100021141 del 05-06-2025
20251100021521 del 09-06-2025
20251100022381 del 16-06-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100023471 del 26-06-2025
20251100023571 del 27-06-2025
20251100023581 del 27-06-2025
20251100023591 del 27-06-2025
20251100023761 del 01-07-2025
20251100023771 del 01-07-2025
20251100023981 del 03-07-2025
20251100024661 del 07-07-2025
20251100024691 del 07-07-2025
20251100026091 del 16-07-2025
20251100026301 del 18-07-2025
20251100026391 del 21-07-2025
20251100026411 del 21-07-2025
20251100027181 del 28-07-2025
20251100028111 del 04-08-2025
20251100029521 del 11-08-2025
20251100029541 del 11-08-2025

20251100032181 del 25-08-2025
20251100035271 del 02-09-2025
20251100036121 del 05-09-2025
20251100036491 del 10-09-2025
20251100036511 del 10-09-2025
20251100036531 del 10-09-2025
20251100036781 del 12-09-2025
20251100037131 del 17-09-2025
20251100037141 del 17-09-2025
20251100037231 del 17-09-2025
20251100037421 del 18-09-2025
20251100037661 del 22-09-2025
20251100037931 del 24-09-2025
20251100038161 del 26-09-2025
20251100038341 del 01-10-2025
20251100039411 del 09-10-2025
20251100039451 del 09-10-2025
20251100040041 del 16-10-2025
20251100040051 del 16-10-2025
20251100040111 del 17-10-2025
20251100040291 del 21-10-2025
20251100040591 del 22-10-2025
20251100041281 del 30-10-2025
20251100041451 del 31-10-2025
20251100043921 del 13-11-2025
20251100044221 del 18-11-2025
20251100044511 del 20-11-2025
20251100044731 del 21-11-2025
20251100045051 del 25-11-2025
20251100041181 del 29-10-2025
20251100046331 del 11-12-2025
20251100046371 del 11-12-2025
20251100046411 del 11-12-2025
20251100046611 del 23-12-2025
20251100046691 del 23-12-2025
20251100046761 del 23-12-2025

5.2.2 PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL

CONCEPTO No. 20251100041441 DEL 31-10-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzca cambio de representante legal
	SUBTEMA	Presentación del informe contable cuando se produzca cambio de representante legal

Doctora
VIVIANA PATRICIA MENA ZAPATA
Alcaldesa Municipal
Doctora
SILVIA PATRICIA GUERRERO ESTUPIÑÁN
Profesional Universitario Gestión Contable
Municipio de Riofrío
Riofrío, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010047142 del 23 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El municipio de Riofrío Valle, Nit.891.900.357-9 con código 211676616, representado actualmente por la señora **VIVIANA PATRICIA MENA ZAPATA**, identificada con cedula de ciudadNo.1.112.298.024 de Riofrío Valle, actualmente ocupa el cargo de alcaldesa, y se encuentra en estado de gestación (fecha probable de parto septiembre 26 de 2025).

De acuerdo a lo anterior, se solicita se informe si para este caso a la alcaldía municipal de Riofrío, le aplica la resolución 172 del 13 de junio de 2023, es decir se debe presentar el informe contable por cambio de representante, en los próximos quince (15) días hábiles siguientes a la fecha en que el representante legal se retire del cargo.

(...)

Quedamos atentos a cualquier comunicado o si fue derogada, reemplazada dicha resolución; para saber que hacer frente a esta situación;"

CONSIDERACIONES

Al respecto, es preciso señalar que el artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

La Ley 951 de 2005, por la cual se crea el acta de informe de gestión, establece:

"ARTÍCULO 1**.** La presente ley tiene por objeto fijar las normas generales para la entrega y recepción de los asuntos y recursos públicos del Estado colombiano, establecer la obligación para que los servidores públicos en el orden nacional, departamental, distrital, municipal, metropolitano en calidad de titulares y representantes legales, así como los particulares que administren fondos o bienes del Estado presenten al separarse de sus cargos o al finalizar la administración, según el caso, un informe a quienes los sustituyan legalmente en sus funciones, de los asuntos de su competencia, así como de la gestión de los recursos financieros, humanos y administrativos que tuvieron asignados para el ejercicio de sus funciones".

El Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzca cambio de representante legal, incorporado mediante la Resolución 172 de 2023, indica:

"El informe contable que se debe elaborar cuando se produzca cambio de representante legal en las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad

Pública hace parte del acta de informe de gestión establecido en la normativa vigente y se refiere a las condiciones en que se entrega el sistema contable de la entidad.

Al separarse de su cargo, el representante legal, con el apoyo del contador responsable del proceso contable y con base en la información que suministren las diferentes áreas de la entidad que identifican hechos económicos susceptibles de ser reconocidos contablemente, presentará un informe sobre los asuntos de su competencia a quien lo sustituya en sus funciones, con el propósito de evidenciar el estado del proceso contable y de los sistemas que lo soportan, así como garantizar el normal desarrollo de dicho proceso.

De conformidad con las disposiciones legales vigentes, este informe se presentará dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha en que el representante legal se retire del cargo" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Por su parte, la Ley 951 de 2005 establece que todo funcionario público que administre recursos del Estado, al momento de retirarse de su cargo debe entregar un informe sobre los asuntos de su competencia y sobre la gestión de los recursos financieros, humanos y administrativos que tuvo asignados para el ejercicio de sus funciones, a la persona que lo reemplazará, con el objetivo de asegurar la transparencia y la continuidad administrativa.

Así mismo, la CGN mediante la Resolución 172 de 2023 emitió el Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzca cambio de Representante Legal, donde se precisa que cuando el representante legal se separe de su cargo, presentará un informe sobre los asuntos de su competencia a quien lo sustituya en sus funciones, con el propósito de evidenciar el estado del proceso contable y de los sistemas que lo soportan, así como garantizar el normal desarrollo de dicho proceso; esto con el apoyo del contador responsable del proceso contable y con base en la información que suministren las diferentes áreas de la entidad que identifican hechos económicos susceptibles de ser reconocidos contablemente.

En consecuencia, corresponde a la entidad con su área jurídica evaluar si, de acuerdo con las disposiciones legales, es pertinente elaborar el citado informe.

***

5.2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No 20251100037801 del 23-09-2025
20251100040111 del 17-10-2025

5.2.4 PROCEDIMIENTO PARA LA AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN, DILIGENCIAMIENTO Y ENVÍO DE LOS REPORTES DE LA CATEGORÍA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA - CONVERGENCIA, A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, A TRAVÉS DEL SISTEMA CONSOLIDADOR DE HACIENDA E INFORMACIÓN PÚBLICA (CHIP)

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No 20251100019211 del 19-05-2025
20251100026301 del 18-07-2025
20251100043921 del 13-11-2025
20251100045381 del 28-11-2025
20251100046751 del 23-12-2025

5.3 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

CONCEPTO No. 20251100002651 DEL 05-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Reutilización de códigos de auxiliares contables

Doctor
JORGE HORACIO ZULUAGA HOYOS
Subdirección de Tesorería Municipal
Alcaldía de Santiago de Cali
Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20240010066882 del 26 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Distrito Santiago de Cali opera con un sistema de gestión administrativo financiero territorial -SAP desde el año 2006, en el cual se encuentra registrada en la contabilidad de las cuentas bancarias que han existido y existen para su revelación de sus estados financieros. En la dinámica propia el distrito cancela y apertura nuevas cuentas quedando el histórico en el sistema contable libro mayor.

El jefe de la Contaduría General del Distrito de Santiago, remitió un comunicado a la subdireccion de tesoreria manifestando que en la revelación del balance de comprobación libro mayor con corte al 31 de octubre del 2024, se evidenciaron el código 111007 el cual no existe en el catálogo general de cuentas emitido por la Contaduría General de la Nación, al extraer la información del sistema SAP y ser validado con el consolidador de hacienda e información financiera pública-CHIP, se genera un error debido el código 111007 no existe en el ámbito contable para el distrito razón por la cual se bloquearon las cuentas creadas con ese código.

Ante esta situación y en razón a que requiere la apertura de nuevas cuentas de ahorros por parte de la subdireccion de tesoreria y debido a que se ha superado un límite de 1.000 cuentas de ahorro establecido en SAP, plantea que desde la subdirección de

tesorería que realice la revisión de las cuentas de ahorro que han sido creadas en vigencias anteriores, que no presentan movimientos débitos y créditos y que a la fecha se encuentran canceladas.

Con base a lo manifestado la consulta es la siguiente:

1. Es viable y correcto que se utilicen cuentas que han sido creadas con anterioridad para este efecto?
2. Es un asunto legal, tecnológico o contable?
3. ¿Quién debe dar las directrices? y qué parámetros para que se permita la creación de nuevas cuentas de ahorro con los parámetros que se ajusten a las cuentas contables.

Por todo lo anteriormente planteado le agradecemos el apoyo en los lineamientos para que se le de las directrices y orientaciones a la oficina de la Contaduría General de Municipio, (…)".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, señalan:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, dispone:
"2. PROCESO CONTABLE

El proceso contable es el conjunto ordenado de etapas, que tiene como propósito el registro de los hechos económicos conforme a los criterios de reconocimiento, medición y revelación establecidos en los respectivos marcos normativos, de tal manera que la información financiera que se genere atienda las características cualitativas definidas en los mismos. (…)

(…)

2.1.1.4. Registro

Es la subetapa en la que se generan los comprobantes de contabilidad y se efectúan los asientos en los libros respectivos, utilizando el Catálogo General de Cuentas aplicable a la entidad.

El registro contable materializa la incorporación de los hechos económicos a la información financiera y permite el seguimiento cronológico, la clasificación en cuentas contables como herramientas de acumulación, la aplicación del importe de medición y la centralización de información descriptiva de la operación. Todos los registros quedan soportados a través de los comprobantes de contabilidad y consignados en los libros de contabilidad, permitiendo el control y seguimiento de los recursos de la entidad" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 444 de 2024, el cual debe ser empleado para efectos de registro y reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, indica:

"CAPÍTULO 1. ESTRUCTURA

La estructura del Catálogo General de Cuentas está conformada por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable, de la siguiente manera:

(…)

El primer dígito del código contable corresponde a la Clase, el segundo al Grupo, el tercero y cuarto dígitos corresponden a la Cuenta y el quinto y sexto a la Subcuenta.

La definición de las Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, las entidades podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto para los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel" (Subrayado fuera de texto).
El mencionado CGC, respecto de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS determina las siguientes subcuentas:

111005-Cuenta corriente
111006-Cuenta de ahorro
111009-Depósitos simples
111010-Cuentas de compensación Banco de la República
111011-Depósitos en el exterior
111012-Depósitos remunerados
111013-Depósitos para fondos de solidaridad y redistribución del ingreso
111014-Depósitos de los fondos de pensiones administrados por Colpensiones
111090-Otros depósitos en instituciones financieras

CONCLUSIONES

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable indica que, en la subetapa de registro, en el proceso contable, la entidad efectuará los asientos en los libros respectivos utilizando el Catálogo General de Cuentas (CGC). El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que, para efectos de registro y reporte de información financiera, estas entidades deberán hacer uso de dicha estructura, conformada por Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas.

Cuando se requiera un mayor detalle de los hechos económicos, los profesionales responsables de la elaboración y presentación de los estados financieros, aplicando el juicio profesional, podrán crear auxiliares a partir de sus necesidades específicas desagregando la información a partir del séptimo dígito, en la plataforma tecnológica en la cual se soporte el sistema contable de la entidad; garantizando que la apertura y uso de los auxiliares que requieran, no alteren la naturaleza definida por la CGN para los niveles superiores.

Ahora bien, en el sentido lógico, los sistemas informáticos deben soportar las necesidades de los usuarios, antes que inducir a estos a adoptar estrategias o decisiones que desarticulen los esquemas creados, por razones de las limitaciones que aquellos tengan.

Por último, atendiendo a lo aquí señalado y a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, respecto a quién debe dar las directrices y parámetros que permitan la creación de nuevos auxiliares, la CGN no tiene competencia para pronunciarse sobre estos aspectos administrativos o tecnológicos de la entidad.

***

CONCEPTO No. 20251110005771 DEL 24-02-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Concepto general sobre el tratamiento contable del traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de una entidad contable pública del ámbito del SIIF-Nación

Señores
Representantes legales y contadores
Entidades del ámbito del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF)-Nación

Mediante oficio radicado en la Contaduría General de la Nación (CGN) con el Nº 20240010034132 del 27 de junio de 2024, la Administración del SIIF-Nación solicitó evaluar la derogatoria del parágrafo del artículo 2 de la Resolución 620 de 2015 en el marco de las situaciones identificadas respecto a las diferencias presentadas en las cuentas de resultados por los traslados de bienes, recursos u obligaciones al interior de las entidades del ámbito del SIIF-Nación.

A partir del análisis de la organización contable en el SIIF-Nación, la CGN emite el presente concepto general sobre el tratamiento contable del traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de las entidades contables públicas del ámbito del SIIF-Nación. Lo anterior, dadas las funciones de la CGN contenidas en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996 de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas por ella expedidas, así como de ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa.

CONSIDERACIONES

Mediante el Instructivo 19 de 2012, emitido por la CGN, se definieron las instrucciones relacionadas con la organización contable en el SIIF-Nación, en los siguientes términos:

"• Los registros contables que se generen entre unidades o subunidades dependientes del mismo código institucional generan registros contables por partida doble al interior de la ECP y no en cada unidad o subunidad.

• Al nivel de auxiliar contable, se requiere la identificación de cada una de las unidades o subunidades, que conforman una ECP. Esta identificación corresponde a la Posición de Catálogo Institucional de Conexión (PCIC).

• Cuando en el macroproceso de pagos, una unidad o subunidad del sistema paga por cuenta de otra unidad o subunidad que ejecuta la cadena presupuestal de gasto, en una misma ECP, el sistema registra la salida de los recursos con un crédito en la subcuenta de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, que corresponda (…) en la subunidad que pagó y registra el débito cancelando el pasivo en la subunidad que ejecutó la cadena presupuestal de gasto" (subrayado fuera de texto).

De otra parte, el parágrafo del artículo 2º de la Resolución 620 de 2015 señala:

"Cuando las entidades sujetas a la Resolución 533 de 2015 organicen el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable, estos aplicarán, integralmente, el Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución para el registro de sus operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad, cuando deba presentar información como una sola entidad" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 625 de 2018 indica:

"CONSIDERACIONES

(…)

Que la forma de organización y ejecución del proceso contable en el Sistema Integrado de Información Financiera del gobierno nacional es de una contabilidad centralizada (…)" (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, la Norma de proceso contable y sistema documental contable emitida por la CGN, actualizada por la Resolución 069 de 2021, señala:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

(…)

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, la contabilidad en el SIIF-Nación fue definida como una contabilidad centralizada, por lo cual los registros contables, libros principales y estados financieros están definidos por entidad contable pública. Lo anterior, con independencia de que las entidades se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente.

En este sentido, el parágrafo del artículo 2º de la Resolución 620 de 2015 no es aplicable para el traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de una entidad contable pública del ámbito del SIIF-Nación, puesto que se refiere a tratamientos en la contabilidad separada en diversas unidades contables. En su lugar, el traslado de bienes y recursos se registrará debitando la subcuenta que identifique el bien o recurso en la Posición de Catálogo Institucional (PCI) receptora y acreditando la subcuenta que identifique el bien o recurso en la PCI que lo traslada. Por su parte, el traslado de obligaciones se registrará debitando la subcuenta que identifique la obligación en la PCI que la traslada y acreditando la subcuenta que identifique la obligación en la PCI receptora. En consecuencia, no se afectarán los ingresos y gastos por el traslado de bienes, recursos u obligaciones al interior de dichas entidades contables públicas y tampoco la cuenta de capital fiscal. Por lo anterior, se deroga:

• El numeral 6 de las conclusiones del concepto 20162000038641 del 9 de diciembre de 2016, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.

• Los párrafos segundo, tercero, cuarto y quinto de las conclusiones del concepto 20182000001381 del 26 de enero de 2018, dirigido al Consejo Superior de la Judicatura.

• El numeral 2 de las conclusiones del concepto 20182000020561 del 16 de marzo de

2018, dirigido al Instituto Geográfico Agustín Codazzi.
• El concepto 20182000026351 del 4 de mayo de 2018, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.

***

CONCEPTO No. 20251100019211 DEL 19-05-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a La Contaduría General de la Nación, a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública (CHIP)
	SUBTEMA	Preparación y presentación de estados financieros de las entidades territoriales como única unidad contable o como unidad contable central

Señores
DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO
Armenia, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010019992 del 11 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Envío la solicitud de aclaración respecto de la Consolidación de los Estados financieros a la CGN según Resoluciones 436 y 438 de 2024.

La Secretaria de Hacienda del Departamento del Quindío, según revisión de las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del marco normativo para Entidades de Gobierno - Actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señala "2. CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS en el Numeral 2. Las entidades de gobierno del nivel nacional y del nivel territorial no están obligadas a preparar y presentar estados financieros consolidados. No obstante, si la presentación de dichos estados es útil y satisface necesidades de generación y análisis de información financiera consolidada, podrán prepararlos y presentarlos, siempre que se incluyan todas las entidades sobre las cuales se tenga control. Para tal efecto, se considerarán los elementos de control establecidos en la Norma de inversiones en controladas, con independencia de que las entidades controladas sean empresas o entidades de gobierno y de que no se reconozcan como inversiones en controladas".

El Departamento del Quindío tiene adscritas a la Secretaría de Educación Departamental, 54 instituciones educativas las cuales no tienen personería jurídica.

Se solicita conocer si el Departamento del Quindío está o no obligado a consolidar sus estados financieros, incluyendo estas Instituciones educativas"

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, dispone:

"ARTÍCULO 9. Instituciones educativas. (…)

(…)

Las instituciones educativas estatales son departamentales, distritales o municipales.

(…)

ARTÍCULO 11. Fondos de Servicios Educativos. Reglamentado parcialmente por el Decreto 4791 de 2008. Reglamentado parcialmente por el Decreto 992 de 2002. Las instituciones educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos en los cuales se manejarán los recursos destinados a financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución.

ARTÍCULO 12. Definición de los Fondos de Servicios Educativos. Reglamentado parcialmente por el Decreto 4791 de 2008. Reglamentado parcialmente por el Decreto 992 de 2002. Las entidades estatales que tengan a su cargo establecimientos educativos deben abrir en su contabilidad una cuenta para cada uno de ellos, con el propósito de dar certidumbre a los Consejos Directivos acerca de los ingresos que pueden esperar, y facilitarles que ejerzan, con los rectores o directores, la capacidad de orientar el gasto en la forma que mejor cumpla los propósitos del servicio educativo dentro de las circunstancias propias de cada establecimiento. Esa cuenta se denomina 'Fondo de Servicios Educativos'.

Los reglamentos, teniendo en cuenta las diferencias entre los establecimientos urbanos y entre estos y los rurales, dirán qué tipo de ingresos, gastos y bienes pueden manejarse a través de tal cuenta; y en dónde y cómo se mantendrán los bienes que se registren en ella, ciñéndose a la Ley Orgánica del Presupuesto y a esta Ley, en cuanto sean pertinentes.

Los reglamentos aludidos atrás distinguirán entre los ingresos que las entidades estatales destinen al servicio educativo en cada establecimiento, los que los particulares

vinculen por la percepción de servicios, y los que vinculen con el propósito principal o exclusivo de beneficiar a la comunidad. Todos esos ingresos pueden registrarse en las cuentas de los Fondos, en las condiciones que determine el reglamento" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1075 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, señala:

"SECCIÓN 3

Fondo de Servicios Educativos de los establecimientos educativos estatales

(…)
ARTÍCULO 2.3.1.6.3.2. Definición. Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal.

PARÁGRAFO. Con sujeción a lo establecido en la normatividad vigente, la administración y ejecución de estos recursos por parte de las autoridades del establecimiento educativo, es autónoma, Los ingresos del Fondo de Servicios Educativos son recursos propios de carácter público sometidos al control de las autoridades administrativas y fiscales de los órdenes nacional y territorial.
(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.16. Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.18. Control, asesoría y apoyo. Respecto del Fondo de Servicios Educativos, corresponde a las entidades territoriales certificadas en educación ejercer el control interno, brindar asesoría y apoyo administrativo, contractual, financiero, presupuestal y contable de acuerdo con las normas vigentes.

La entidad territorial certificada debe ejercer seguimiento en la administración y ejecución de los recursos de los fondos de servicios educativos, para lo cual el establecimiento educativo debe suministrar toda la información que le sea solicitada" (Subrayado fuera del texto).

La Resolución 620 de 2015, por la cual se incorpora el Catálogo General de Cuentas al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece:

"ARTÍCULO 2. Ámbito de aplicación. El Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución, será aplicado por entidades que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que están sujetas a la Resolución 533 de 2015, para el registro de los hechos económicos y el reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, en las condiciones y plazos que determine este organismo de regulación.

Parágrafo. Cuando las entidades sujetas a la Resolución 533 de 2015 organicen el proceso contable a través de unidades o centro de responsabilidad contable, estos aplicarán, integralmente, el Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución para el registro de sus operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad, cuando deba presentar información como una sola entidad" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a La Contaduría General de la Nación, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública (CHIP), actualizado con las Resoluciones 193 y 194 de 2020, señala:

"4. AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN PARA EL REPORTE A LA CGN

Las alcaldías y las gobernaciones agregarán la información contable de los concejos y personerías municipales y distritales, asambleas departamentales, Instituciones educativas o Fondos de servicios educativos, según corresponda, en el reporte de la información de la Categoría Información contable pública – Convergencia, con independencia de si, de acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, están obligados a presentar estados financieros de propósito general de forma individual. Para efectuar el proceso de agregación, las entidades involucradas adoptarán, en forma consensuada los procedimientos administrativos necesarios para llevar a cabo el proceso de agregación, y reportarla en las fechas definidas por la CGN.

La agregación es el proceso mediante el cual se suman aritméticamente los saldos y movimientos contables de una entidad (agregadora) con los saldos y movimientos del mismo período de otra entidad (agregada), con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad para efectos de reporte a la CGN y demás usuarios que lo requieran.

Los estados financieros agregados deberán ser firmados por el representante legal y el contador de la entidad responsable de la agregación. La responsabilidad se limita al proceso de agregación realizado y al reporte de la información a la CGN, con el usuario y contraseña asignado a la agregadora. Cada entidad agregada es responsable por la

coherencia y consistencia de la información suministrada para este proceso" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada deberán, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable.
b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros.
f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad.

La unidad contable central deberá, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Llevar los libros principales que incorporen sus operaciones y, cuando así se defina, las operaciones de otras unidades de la entidad.
f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros.
i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad. Para su preparación, integrará la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente deberá, como mínimo:

a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
c) Enviar su información a la unidad contable central en las fechas, formas y contenido, establecidas por la unidad contable central.
d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.
f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.

g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Las Instituciones Educativas deben llevar su contabilidad a través de los Fondos de Servicios Educativos, en adelante FSE, que son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales, para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento de inversión distintos a los del personal.

De conformidad con el artículo 2.3.1.6.3.16. del Decreto 1075 de 2015, los FSE deben llevar su contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación, y en ella registrarán ingresos y gastos, pero también bienes, siempre que estén determinados en los reglamentos de las entidades estatales. Por lo tanto, los reglamentos dirán qué tipo de activos, ingresos y gastos pueden manejarse a través del FSE.

A efectos de atender la obligación anterior, le corresponde al Departamento establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad de los FSE de la respectiva jurisdicción, de conformidad con la política operativa de organización del esquema contable que haya adoptado.

Al respecto, se debe considerar lo señalado por la CGN en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la cual dispone que corresponde a cada entidad pública optar, como forma de organización y ejecución del proceso contable, llevar el proceso contable de forma centralizada o de manera separada a través de unidades contables.

En consecuencia, como los FSE están integrados a la contabilidad de la entidad territorial, si esta última opta por llevar contabilidad centralizada, todos los hechos económicos deberán estar registrados en una única unidad contable, es decir en la contabilidad del Departamento del Quindío, pero en forma tal que se logren identificar todos los registros y hechos económicos de cada FSE asociado. Así las cosas, la preparación y presentación de los estados financieros será como si se tratará de una sola entidad.

Ahora bien, si opta por llevar contabilidad separada en unidades contables dependientes, cada FSE procesará su propia información, para posteriormente integrarse a la unidad contable central (Departamento del Quindío).

Adicionalmente, en cumplimiento del artículo 2 de la Resolución 620 de 2015, si el Departamento organiza su proceso contable a través de unidades o centros de

responsabilidad contable, estos aplicarán integralmente el Catálogo General de Cuentas para el registro de las operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad contable, cuando deba presentarse información como una sola entidad.

En este sentido, si el proceso contable se lleva a cabo por una unidad central y varias unidades contables dependientes, la unidad contable central debe preparar y presentar los estados financieros de la entidad integrando la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

***

CONCEPTO No. 20251100025971 DEL 16-07-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Reconocimiento contable los recursos entregados por la entidad territorial al fondo de servicios educativos

Doctor
HÉCTOR FABIO CASTRO CALVO
Profesional Especializado
Pereira
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100027492 del 4 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Municipio de Pereira como entidad responsable del proceso de agregación de los Fondos Educativos que hacen parte de la Secretaria de Educación Municipal y en consideración a las siguientes situaciones:

- El Municipio como entidad central realiza transferencia de recursos a los fondos de servicios educativos para fortalecer los proyectos educativos.

- Durante el mes de diciembre de 2024 el Municipio de Pereira emitió la Resolución No. 008294 de 26 de noviembre de 2024 donde por medio de la cual se transfieren recursos para fortalecer los proyectos educativos de las instituciones educativas oficiales que reportan estudiantes con talentos y capacidades excepcionales en el SIMAT en contexto de la categoría de tecnología de la secretaría de educación del Municipio de Pereira.

- En cumplimiento a lo establecido en el CGC el Municipio de Pereira en la vigencia 2024 registro afectando un debito a la cuenta 570510-Operaciones Institucionales fondos entregados inversión.

- Que solo hasta vigencia 2025 las Instituciones Educativas realizaron el reconocimiento del ingreso en su contabilidad solo hasta la vigencia 2025, al momento de ejecutar los

recursos, utilizando la cuenta 470508–Operaciones Institucionales Fondos Recibidos Funcionamiento.

En la presentación del informe a la CGN correspondiente al CGN_01_saldosymovimientos, agregó la información reportada por la Secretaría de Educación en consolidación de las Instituciones Educativas.

Para efectos del reporte de operaciones CGN_02_operacionesreciprocas las cuentas 570510 y 470508 se reportan al 100%. No obstante, y en atención a lo señalado en el numeral 2.3.28 del Instructivo No. 001 del 16 de diciembre de 2024, las operaciones recíprocas consigo misma deben ser eliminadas antes del envío del reporte, dado que no se pueden registrar con el mismo código de entidad (210166001 para el Municipio de Pereira).

En este contexto, se presenta una discrepancia temporal entre el momento del reconocimiento contable por parte del Municipio (diciembre de 2024) y el de las Instituciones Educativas (enero de 2025), lo cual impide efectuar la eliminación de las partidas recíprocas y genera inconsistencias en los reportes contables.

Por lo anterior, solicitamos muy respetuosamente su orientación frente al procedimiento contable que debe aplicarse en estos casos. En particular, requerimos claridad sobre si las Instituciones Educativas debieron registrar el ingreso en la cuenta 470508 en diciembre de 2024, a pesar de que la ejecución efectiva de los recursos se haya realizado en la vigencia 2025".

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, dispone:

"ARTÍCULO 11. Fondos de Servicios Educativos. Reglamentado parcialmente por el Decreto 4791 de 2008. Reglamentado parcialmente por el Decreto 992 de 2002. Las instituciones educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos en los cuales se manejarán los recursos destinados a financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución.

ARTÍCULO 12. Definición de los Fondos de Servicios Educativos. Reglamentado parcialmente por el Decreto 4791 de 2008. Reglamentado parcialmente por el Decreto 992 de 2002. Las entidades estatales que tengan a su cargo establecimientos educativos deben abrir en su contabilidad una cuenta para cada uno de ellos, con el propósito de dar certidumbre a los Consejos Directivos acerca de los ingresos que pueden esperar, y facilitarles que ejerzan, con los rectores o directores, la capacidad de orientar el gasto en la forma que mejor cumpla los propósitos del servicio educativo

dentro de las circunstancias propias de cada establecimiento. Esa cuenta se denomina 'Fondo de Servicios Educativos'.

Los reglamentos, teniendo en cuenta las diferencias entre los establecimientos urbanos y entre estos y los rurales, dirán qué tipo de ingresos, gastos y bienes pueden manejarse a través de tal cuenta; y en dónde y cómo se mantendrán los bienes que se registren en ella, ciñéndose a la Ley Orgánica del Presupuesto y a esta Ley, en cuanto sean pertinentes.

Los reglamentos aludidos atrás distinguirán entre los ingresos que las entidades estatales destinen al servicio educativo en cada establecimiento, los que los particulares vinculen por la percepción de servicios, y los que vinculen con el propósito principal o exclusivo de beneficiar a la comunidad. Todos esos ingresos pueden registrarse en las cuentas de los Fondos, en las condiciones que determine el reglamento" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1075 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, señala:

"ARTÍCULO 2.3.1.6.3.16. Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal" (Subrayado fuera del texto).

La Resolución 620 de 2015, por la cual se incorpora el Catálogo General de Cuentas al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece:

"ARTÍCULO 2. Ámbito de aplicación. El Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución, será aplicado por entidades que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que están sujetas a la Resolución 533 de 2015, para el registro de los hechos económicos y el reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, en las condiciones y plazos que determine este organismo de regulación.

Parágrafo. Cuando las entidades sujetas a la Resolución 533 de 2015 organicen el proceso contable a través de unidades o centro de responsabilidad contable, estos aplicarán, integralmente, el Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución para el registro de sus operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad, cuando deba presentar información como una sola entidad" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

a) Contabilidad centralizada.
b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada deberán, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable.
b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros.
f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades

contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad.

La unidad contable central deberá, como mínimo:

a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
e) Llevar los libros principales que incorporen sus operaciones y, cuando así se defina, las operaciones de otras unidades de la entidad.
f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros.
i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad. Para su preparación, integrará la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente deberá, como mínimo:

a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
c) Enviar su información a la unidad contable central en las fechas, formas y contenido, establecidas por la unidad contable central.
d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.
f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Las Instituciones Educativas deben llevar su contabilidad a través de los Fondos de Servicios Educativos, en adelante FSE, que son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales, para la adecuada administración de sus ingresos y para financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución.

De conformidad con el artículo 2.3.1.6.3.16. del Decreto 1075 de 2015, los FSE deben llevar su contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación, y en ella registrarán ingresos y gastos, pero también bienes, siempre que estén determinados en los reglamentos de las entidades estatales. Por lo tanto, los reglamentos dirán qué tipo de activos, ingresos y gastos pueden manejarse a través del FSE.

A efectos de atender la obligación anterior, le corresponde al Municipio establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad de los FSE de la respectiva jurisdicción, de conformidad con la política operativa de organización del esquema contable que haya adoptado.

Al respecto, se debe considerar lo señalado por la CGN en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la cual dispone que corresponde a cada entidad pública optar, como forma de organización y ejecución del proceso contable, llevar el proceso contable de forma centralizada o de manera separada a través de unidades contables.

Por lo tanto, como los FSE están integrados a la contabilidad de la entidad territorial, si esta última opta por llevar contabilidad centralizada, todos los hechos económicos deberán estar registrados en una única unidad contable, es decir en la contabilidad del Municipio, pero en forma tal que se logren identificar todos los registros y hechos económicos de cada FSE asociado.

Ahora bien, si opta por llevar contabilidad separada en unidades contables dependientes, cada FSE procesará su propia información, para posteriormente integrarse a la unidad contable central (Municipio).

Adicionalmente, en cumplimiento del artículo 2 de la Resolución 620 de 2015, si el Municipio organiza su proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable, estos aplicarán integralmente el Catálogo General de Cuentas para el registro de las operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o

centros de responsabilidad contable, cuando deba presentarse información como una sola entidad.

En este sentido, si el proceso contable se lleva a cabo por una unidad central y varias unidades contables dependientes, la unidad contable central debe preparar y presentar los estados financieros de la entidad integrando la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad. Debido a que los FSE no constituyen una entidad contable pública independiente.

En consecuencia, la entidad territorial como responsable de la preparación y presentación de los estados financieros, debe garantizar a través de la aplicación de sus procedimientos internos el reconocimiento de la totalidad de los hechos económicos en el mismo momento, es decir, para el caso en particular, cuando se emitió el acto administrativo que dio origen a los derechos y obligaciones entre el Municipio y el FSE.

Por último, se recomienda establecer un adecuado flujo de información entre el Municipio y sus FSE, a fin de que se registren oportuna y adecuadamente todos los hechos económicos y exista una correcta conciliación y eliminación de saldos de las transacciones realizadas.

***

CONCEPTO No. 20251100031161 DEL 15-08-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable.
	SUBTEMA	Agregación de resguardos indígenas en la contabilidad del municipio y reporte de información a la CGN

Doctora
EIDY MARGARITA POSADA ARRIETA
Contadora contratista
Mistrató, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010033032 del 09 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(…) ¿Los resguardos deben tener contabilidad individual?

Si la respuesta es afirmativa, ¿los resguardos pueden tener un código CUIN para transmitir su información contable de manera individual?

En caso de que la anterior respuesta sea negativa, ¿el municipio puede consolidar la información de los resguardos en la contabilidad de la administración central para los reportes trimestrales? (…)"

CONSIDERACIONES

Respecto a la normativa contable, la Resolución 354 de 2007, modificada por la Resolución 156 de 2018 y la Resolución 195 de 2021, establece:

"ARTÍCULO 1°. Adoptar el Régimen de Contabilidad Pública, el cual estará conformado por: a) el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública; b) el Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público con sus respectivos elementos; c) el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público con sus respectivos elementos; d) el Marco Normativo

para Entidades de Gobierno con sus respectivos elementos; e) el Marco Normativo para Entidades en Liquidación con sus respectivos elementos; f) la Regulación del Proceso Contable y del Sistema Documental Contable; y g) los Procedimientos Transversales.

(…)

ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por: (…) 8) los resguardos y territorios indígenas certificados por el Departamento Nacional de Planeación, las asociaciones de resguardos indígenas certificadas por el Departamento Nacional de Planeación, las empresas promotoras de salud indígenas y las instituciones prestadoras de servicios de salud indígenas" (subrayado fuera de texto).

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado mediante la Resolución 456 de 2017, dispone:

"4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación.

(…)

77. Las entidades del sector público definidas, según estos criterios, como entidad contable pública producen estados, informes y reportes contables con independencia de su responsabilidad de reportar individualmente a la Contaduría General de la Nación" (subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada mediante la Resolución 069 de 2021, establece:

"3.3. Situaciones especiales

En aras de la economía y eficiencia administrativa, las entidades territoriales podrán llevar, de forma centralizada, la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes. En este caso, cuando no sea factible separar la información financiera de dichos

organismos para preparar y presentar estados financieros independientes, la entidad territorial la integrará en sus estados financieros" (subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la agregación de información, diligenciamiento y envío de los reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP), incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 139 de 2025, dispone:

"5. AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN PARA EL REPORTE A LA CGN

La agregación es el proceso mediante el cual se suman aritméticamente los saldos y movimientos contables de una entidad (agregadora) con los saldos y movimientos del mismo período de otra entidad (agregada), con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad para efectos de reporte a la CGN y demás usuarios que lo requieran.

(…)

En el caso particular de las alcaldías y las gobernaciones, estás agregarán la información contable de los concejos y personerías municipales y distritales, asambleas departamentales, Instituciones educativas o Fondos de servicios educativos, según corresponda, en el reporte de la información de la categoría Información Contable Pública – Convergencia" (subrayado fuera de texto).

La Resolución 123 de 2025 establece:

"ARTÍCULO 1°. ASIGNACIÓN DEL CÓDIGO INSTITUCIONAL

La asignación de código institucional será tramitada en los siguientes casos: (i) solicitud directa de las personas jurídicas que consideren estar sujetas al ámbito del Régimen de Contabilidad Pública (RCP); (ii) solicitud directa de los organismos que ejercen funciones de control, inspección y vigilancia y, (iii) solicitud de la Comisión Intersectorial de información para la Gestión Financiera Pública — CIIGFP y de otras entidades con fines estadísticos

ARTÍCULO 2°. PROCEDIMIENTO DE ASIGNACIÓN DEL CÓDIGO INSTITUCIONAL EN EL SISTEMA CHIP:

El procedimiento de asignación del Código Institucional en el sistema CHIP se lleva a cabo con base en las siguientes situaciones:

1. Cuando la solicitud provenga directamente de las personas jurídicas que consideran que deben estar sujetas al ámbito del RCP.

(…)

2. Cuando la solicitud provenga directamente de los organismos que ejercen funciones de control, inspección y vigilancia.

(…)

3. Cuando la solicitud provenga de la Comisión Intersectorial de Información para la Gestión Financiera Pública o de otras entidades con fines estadísticos.
(…)" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones, se concluye que los resguardos indígenas que cuenten con el certificado del Departamento Nacional de Planeación o del Ministerio del Interior están incluidos en el numeral 8 del artículo 5 de la Resolución 354 de 2007, modificado por la Resolución 195 de 2021, y son, por tanto, entidades sujetas al Régimen de Contabilidad Pública. En consecuencia, se consideran entidades contables públicas, lo que implica la obligación de llevar contabilidad de manera individual, desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables conforme a las normas expedidas por la CGN.

Respecto a los resguardos indígenas que deben aplicar el Régimen de Contabilidad Pública, cabe señalar que estos no están contemplados en las situaciones especiales previstas en el numeral 3.3 de la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, que permite a la entidad territorial llevar de manera centralizada la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales. Así mismo, tampoco están contemplados en el numeral 5 del Procedimiento para la agregación de información, diligenciamiento y envío de los reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP). Por lo tanto, no procede que la información contable de los resguardos indígenas considerados entidades contables públicas se integre o agregue a la contabilidad municipio para efectos de la presentación de información financiera ni de reporte a la CGN, ya que dichas entidades deben hacerlo de manera individual.

Dado que los resguardos indígenas certificados por el Departamento Nacional de Planeación o por el Ministerio del Interior son entidades contables públicas, deben solicitar el código Institucional CHIP ante la CGN para poder efectuar el reporte de información contable de forma individual en el Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública (CHIP). Esta solicitud se realiza de acuerdo con el procedimiento establecido en el numeral 1 del artículo 2 de la Resolución 123 de 2025, que incluye diligenciar el formato de solicitud en el sitio web de la Contaduría General de la Nación y adjuntar la documentación soporte, entre la que se incluye la certificación del

Departamento Nacional de Planeación o del Ministerio del Interior y demás documentos que correspondan según la naturaleza jurídica de la entidad.

Ahora bien, si el resguardo indígena no está dentro del ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, no se le asignará código CHIP y no tendrá obligación de reportar información contable; únicamente podría recibir un código institucional si así lo solicita un organismo de control, inspección o vigilancia, o con fines estadísticos, caso en el cual las condiciones y periodicidad de reporte de información serían establecidas por la entidad solicitante.

***

CONCEPTO No. 20251100043921 DEL 13-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP)
	SUBTEMA	Proceso contable para la preparación y presentación de estados financieros de los Concejos y las Personerías municipales

Doctor
ÁNGEL DIONICIO MALPITA
Auxiliar Administrativo – Almacén
Vergara, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010047892 del 29 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Por medio de la presente, y considerando que su entidad es el órgano rector de la contabilidad pública en Colombia, nos permitimos elevar solicitud de consulta con justificación en el artículo 23 de la Constitución Política y la Ley 1437 de 2011, en los siguientes términos:

En las entidades territoriales de sexta categoría, generalmente se encuentra la alcaldía municipal como administración central, el Concejo Municipal y la Personería Municipal, como dependencias que cuentan con autonomía administrativa, financiera y presupuestal.

En línea de lo anterior, se consulta:

1. ¿Cada una de estas dependencias (Concejo Municipal y Personería Municipal) deben atender el manejo contable de sus recursos?

2. Cada una de estas dependencias (Concejo Municipal y Personería Municipal) deben atender el inventario de sus bienes (para el manejo contable) y como consecuencia contar con almacén para el manejo de ingresos y salidas o esta actividad debe ser realizada por la administración central.

Me permito solicitar concepto técnico sobre la competencia del almacén municipal para realizar las entradas y llevar el control de inventarios de bienes adquiridos por la Personería y Concejo Municipal.

Esta solicitud surge ante la necesidad de establecer un procedimiento claro y conforme a la normatividad vigente, que permita garantizar la adecuada administración de los bienes entregados a estas entidades, teniendo en cuenta que, aunque hacen parte del orden municipal, cuentan con autonomía administrativa y presupuestal".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

La Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(…)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

3.2.1. Estructura del área contable y gestión por procesos

De acuerdo con la complejidad de la estructura organizacional y de las operaciones que desarrollan las entidades, deberán contar con una estructura del área contable que les permita desarrollar adecuadamente todas las etapas que comprenden el proceso contable. En tal sentido, deberán diseñar y mantener, en su estructura organizacional, los procesos necesarios para la adecuada administración del sistema contable y disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(…)

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(…)

3.2.5. Responsabilidad de los contadores de las entidades que agregan información

El contador público que tenga a cargo la contabilidad de la entidad que agrega información financiera de entidades y organismos sin personería jurídica deberá implementar los controles o acciones administrativas que garanticen el suministro oportuno de información agregada a la Contaduría General de la Nación.

(…)

3.2.9. Coordinación entre las diferentes dependencias

La visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades.

(…)

3.2.9.1. Responsabilidad de quienes ejecutan procesos diferentes al contable

El proceso contable de la entidad está interrelacionado con los demás procesos que se llevan a cabo, por lo cual, en virtud de la característica recursiva que tienen todos los sistemas y en aras de lograr la sinergia que permita alcanzar los objetivos específicos y organizacionales, todas las áreas de la entidad que se relacionen con el proceso contable como proveedores de información tienen el compromiso de suministrar los datos que se requieran, de manera oportuna y con las características necesarias, de modo que estos insumos sean procesados adecuadamente.

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos; por lo tanto, las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

(…)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP), incorporado por la Resolución 139 de 2025, señala:

"5. AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN PARA EL REPORTE A LA CGN

La agregación es el proceso mediante el cual se suman aritméticamente los saldos y movimientos contables de una entidad (agregadora) con los saldos y movimientos del mismo período de otra entidad (agregada), con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad para efectos de reporte a la CGN y demás usuarios que lo requieran.

Para efectuar el proceso de agregación las entidades involucradas adoptarán, en forma consensuada, los procedimientos administrativos necesarios para llevar a cabo el proceso de agregación, y reportar la información agregada en las fechas definidas por la CGN.

(…)

En el caso particular de las alcaldías y las gobernaciones, estas agregarán la información contable de los concejos y personerías municipales y distritales, asambleas departamentales, Instituciones educativas o Fondos de servicios educativos, según corresponda, en el reporte de la información de la categoría Información Contable Pública – Convergencia" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

(…)

3.3. Situaciones especiales

En aras de la economía y eficiencia administrativa, las entidades territoriales podrán llevar, de forma centralizada, la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes. En este caso, cuando no sea factible separar la información financiera o no financiera de dichos organismos para prepararla y presentarla de manera independiente, la entidad territorial la integrará en sus estados financieros o, cuando corresponda, en otra información financiera de propósito general, así como en su información no financiera" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación es competente para emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Lo anterior implica que la CGN no es competente para definir o establecer actuaciones administrativas u operativas de las entidades, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, evaluar y definir las decisiones institucionales que sustenten el proceso de control de los almacenes.

Ahora bien, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable dispone que las entidades deben contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características de la información financiera, y manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Así las cosas, el mismo procedimiento señala que las entidades deberán garantizar que la información generada por las diferentes dependencias de las mismas como proveedores de información, fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros.

Por su parte, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, en el numeral 3.3, señala una situación especial respecto a las formas de organización y ejecución del proceso contable, que consiste en que las entidades territoriales pueden llevar de forma centralizada la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes.

De lo anterior se desprende que, en caso de que haya consenso entre las entidades territoriales, los concejos, personerías municipales o las asambleas departamentales, la única entidad contable pública, esto es, quien debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación, será la entidad territorial, por cuanto llevará de forma centralizada la contabilidad de las otras entidades referidas.

Por otro lado, si las entidades referidas no se acogen a la situación especial definida en el numeral 3.3., es decir, si no existe un consenso previo entre la entidad territorial y las asambleas departamentales, o concejos y personerías municipales para que la entidad territorial lleve de forma centralizada la contabilidad, cada entidad deberá desarrollar su proceso contable de forma independiente y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida la CGN.

Lo anterior, con independencia de que posteriormente sea la entidad territorial la que agregue la información financiera de los concejos o personerías municipales, según corresponda, conforme a lo dispuesto en numeral 5 del Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP).

Así las cosas, si la personería municipal, el concejo municipal y la entidad territorial respectiva, previamente y de común acuerdo se acogieron a la situación señalada en el numeral 3.3. de la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la contabilidad se llevará de forma centralizada por el municipio y será este quien desarrollará el proceso contable. Por lo tanto, es la Alcaldía quien deberá definir y establecer las políticas contables, los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las mismas y normas de contabilidad aplicables, y establecer los controles necesarios en la gestión de sus inventarios.

Ahora bien, en caso de que la personería municipal, el concejo municipal y el municipio no se hayan acogido a la situación especial señalada, la personería municipal y el concejo municipal deberán desarrollar su proceso contable de forma independiente, aunque posteriormente sea el municipio respectivo quien agregue su información financiera para efectos de reporte a la CGN. En este sentido, el concejo municipal y la personería municipal deberán definir y establecer sus políticas contables, procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y establecer los controles necesarios para la gestión de sus inventarios.

***

CONCEPTO No. 20251100045381 DEL 28-11-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP)
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes adquiridos por la personería municipal

Señores
PERSONERÍA LA CALERA
La Calera, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20251100051502 del 17 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Agradezco su colaboración a fin de conceptuar si los bienes muebles adquiridos por una Personería, con recursos de la sección presupuestal Personería (propios), deben ingresarse al Inventario físico (sic) y contable de la Administración Municipal. Gracias por su colaboración."

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley".

Por su parte, la Ley 298 de 1996, señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(…)
i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

El Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP), incorporado por la Resolución 139 de 2025, señala:

"5. AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN PARA EL REPORTE A LA CGN

La agregación es el proceso mediante el cual se suman aritméticamente los saldos y movimientos contables de una entidad (agregadora) con los saldos y movimientos del mismo período de otra entidad (agregada), con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad para efectos de reporte a la CGN y demás usuarios que lo requieran.

Para efectuar el proceso de agregación las entidades involucradas adoptarán, en forma consensuada, los procedimientos administrativos necesarios para llevar a cabo el proceso de agregación, y reportar la información agregada en las fechas definidas por la CGN.

(…)

En el caso particular de las alcaldías y las gobernaciones, estas agregarán la información contable de los concejos y personerías municipales y distritales, asambleas departamentales, Instituciones educativas o Fondos de servicios educativos, según corresponda, en el reporte de la información de la categoría Información Contable Pública – Convergencia" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

(…)

3.3. Situaciones especiales

En aras de la economía y eficiencia administrativa, las entidades territoriales podrán llevar, de forma centralizada, la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes. En este caso, cuando no sea factible separar la información financiera o no financiera de dichos organismos para prepararla y presentarla de manera independiente, la entidad territorial la integrará en sus estados financieros o, cuando corresponda, en otra información financiera de propósito general, así como en su información no financiera" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política, y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Lo anterior implica que la CGN no es competente para definir o establecer actuaciones administrativas u operativas de las entidades, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, evaluar y definir las decisiones institucionales que sustenten el proceso de control de los almacenes.

En cuanto al manejo contable de los bienes mencionado en su consulta, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, en el numeral 3.3, contempla una situación especial relacionada con las formas de organización y ejecución del proceso contable, la cual establece que las entidades territoriales pueden llevar de forma centralizada la contabilidad de los concejos y personerías municipales o de las asambleas departamentales, siempre y cuando exista consenso entre las partes.

Lo anterior, con independencia de que sea la entidad territorial quien agregue la información financiera de los concejos o personerías municipales, según corresponda, conforme a lo dispuesto en numeral 5 del Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP).

Así las cosas, si la personería municipal y el municipio, de común acuerdo, se acogieron a la situación señalada en el numeral 3.3. de la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la contabilidad se llevará de forma centralizada por el municipio y será este quien desarrolle el proceso contable y produzca estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación. En consecuencia, corresponde al municipio definir y establecer las políticas contables, los procedimientos internos y los flujos de información para garantizar el cumplimiento de

las normas de contabilidad aplicables y, en lo pertinente a su consulta, reconocer y presentar en sus estados financieros los bienes muebles adquiridos por la personería municipal.

Ahora bien, en caso de que la personería municipal y el municipio no se hayan acogido a la situación especial señalada, la personería municipal deberá desarrollar su proceso contable de forma independiente, aunque posteriormente sea el municipio quien agregue su información financiera para efectos de reporte a la CGN. En este sentido, la personería municipal deberá definir y establecer sus políticas contables, procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y, respecto al asunto consultado, reconocer y presentar en sus estados financieros los bienes muebles adquiridos.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001971 del 29-01-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100006221 del 25-02-2025
20251100012911 del 01-04-2025
20251100018701 del 15-05-2025
20251100020431 del 27-05-2025
20251100022381 del 16-06-2025
20251100023591 del 27-06-2025
20251100023991 del 03-07-2025
20251100025221 del 10-07-2025
20251100026301 del 18-07-2025
20251100027511 del 29-07-2025
20251100032061 del 21-08-2025
20251100032181 del 25-08-2025
20251100036401 del 10-09-2025
20251100036981 del 16-09-2025
20251100037231 del 17-09-2025
20251100037421 del 18-09-2025
20251100037671 del 22-09-2025
20251100037801 del 23-09-2025
20251100037931 del 24-09-2025
20251100039411 del 09-10-2025
20251100040041 del 16-10-2025
20251100044221 del 18-11-2025
20251100044511 del 20-11-2025
20251100044521 del 20-11-2025
20251100044721 del 21-11-2025
20251100044731 del 21-11-2025
20251100045341 del 28-11-2025

20251100046601 del 23-12-2025
20251100046691 del 23-12-2025
20251100046731 del 23-12-2025
20251100046751 del 23-12-2025
20251100046761 del 23-12-2025
20251100046771 del 23-12-2025
20251100046861 del 26-12-2025
20251120001611 Id: 939 del 31-12-2025

6. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA

CONCEPTO No. 20251100023021 DEL 19-06-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Participaciones para educación.

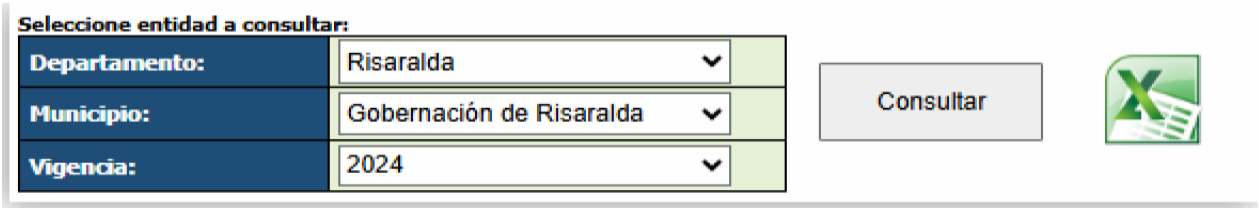
Doctora
BLANCA LUCILA SÁNCHEZ ARIAS
Profesional Universitario 219-10
Grupo de Control Fiscal Integrado
Contraloría General del Risaralda
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010023802 del 12 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En la información contable de la administración departamental (Gobernación de Risaralda) se reconocieron en 2024 ingresos por la participación para educación de los recursos del Sistema General de Participaciones por un valor total de $264.382.464.880 correspondientes al componente prestación de servicios, tal como fueron asignados según el Sistema de información y consulta de distribuciones de recursos territoriales 'SICODIS', así:



Beneficiario: Risaralda - Gobernación de Risaralda

Código Entidad: 66000

Asignación SGP: Última Doceava 2023 + Once Doceavas 2024

Concepto	Ultima Doceava 2023	Once Doceavas 2024	Total
Educación	**0**	**264.382.464.880**	**264.382.464.880**
- Prestación Servicios	0	264.382.464.880	264.382.464.880
- Calidad	0	0	0
----> Calidad (Gratuidad)	*0*	*0*	*0*
----> Calidad (Matrícula)	*0*	*0*	*0*
Salud	**1.508.199.970**	**11.792.593.963**	**13.300.793.933**
- Régimen Subsidiado	0	0	0
- Salud Pública	1.271.778.903	9.926.017.324	11.197.796.227
- Subsidio a la Oferta	236.421.067	1.866.576.639	2.102.997.706
Agua Potable	**795.679.593**	**6.093.232.049**	**6.888.911.642**
Propósito General	**0**	**0**	**0**
- Libre Destinación	0	0	0
- Deporte	0	0	0
- Cultura	0	0	0
- Libre Inversión	0	0	0
- Fonpet	0	0	0
Alimentación Escolar	**0**	**0**	**0**
Ribereños	**0**	**0**	**0**
Resguardos Indígenas	**0**	**0**	**0**
Fonpet Asignaciones Especiales	**1.807.322.677**	**14.738.376.188**	**16.545.698.865**
Primera Infancia	**0**	**0**	**0**
Total SGP	**4.111.202.240**	**297.006.667.080**	**301.117.869.320**

No obstante, en el proceso de agregación de la información contable de los establecimientos educativos, se agregaron los recursos del Sistema General de Participaciones de los giros realizados en 2024 por el Ministerio de Educación Nacional a cada uno de los fondos de servicios de los doce municipios no certificados en educación de la gobernación de Risaralda, asignados mediante la Resolución No. 004617 del 11 de abril de 2024.

Por lo tanto, la operación recíproca entre el Ministerio de Educación Nacional y el Departamento de Risaralda arrojó una diferencia de $4,961,603,026, tal como se observa a continuación:

Código Entidad	Entidad	Código Cuenta	Cuenta	Valor Reportado	Saldos por conciliar
					(4,961,603,026)
11300000	Ministerio de Educación Nacional	5.4.08.18	PARTICIPACIÓN PARA EDUCACIÓN	264,382,464,880	-
116666000	Departamento de Risaralda	4.4.08.18	PARTICIPACIÓN PARA EDUCACIÓN	269,344,067,906	-

Fuente: Reportes de operaciones recíprocas – Sistema CHIP Contaduría General de la Nación.

La inconsistencia se presentó porque los recursos provenientes del Sistema General de Participaciones para la Educación por concepto de Calidad (Gratuidad y matrícula) se agregaron a la información contable que el Departamento de Risaralda presentó en el formulario CGN2015_001_SALDOS_Y_MOVIMIENTOS_CONVERGENCIA.

Según el Sistema de información y consulta de distribución de recursos territoriales 'SICODIS', los recursos del Sistema General de Participaciones para la Educación del componente Calidad (Gratuidad y matrícula) están asignados a los municipios y se presenta como ejemplo de la consulta realizada en el SICODIS, el municipio de Marsella del Departamento de Risaralda:

Reportes SGP » Ficha SGP - Presupuestal

Este módulo presenta los recursos asignados por entidad territorial, correspondientes a la última doceava de la vigencia anterior más que son apropiados en el Presupuesto General de la Nación y girados en la vigencia por los Ministerios competentes a cada una de las enti

Seleccione entidad a consultar:

Departamento:	Risaralda
Municipio:	Marsella
Vigencia:	2024

Consultar

Beneficiario: Risaralda - Marsella

Código Entidad: 66440

Asignación SGP: Última Doceava 2023 + Once Doceavas 2024

Concepto	Ultima Doceava 2023	Once Doceavas 2024	Total
Educación	**0**	**506.369.978**	**506.369.978**
- Prestación Servicios	0	0	0
- Calidad	0	506.369.978	506.369.978
----> Calidad (Gratuidad)	*0*	*283.271.378*	*283.271.378*
----> Calidad (Matrícula)	*0*	*223.098.600*	*223.098.600*
Salud	**730.694.433**	**5.589.466.952**	**6.320.161.385**
- Régimen Subsidiado	694.733.564	5.306.880.682	6.001.614.246
- Salud Pública	35.960.869	282.586.270	318.547.139
- Subsidio a la Oferta	0	0	0
Agua Potable	**185.219.914**	**1.436.702.102**	**1.621.922.016**
Propósito General	**602.590.691**	**4.445.660.764**	**5.048.251.455**
- Libre Destinación	253.088.090	1.867.177.521	2.120.265.611
- Deporte	10.728.269	68.145.278	78.873.547
- Cultura	8.046.202	51.108.958	59.155.160
- Libre Inversión	317.317.794	2.374.047.410	2.691.365.204
- Fonpet	13.410.336	85.181.597	98.591.933
Alimentación Escolar	**13.067.399**	**105.676.737**	**118.744.136**
Ribereños	**0**	**0**	**0**
Resguardos Indígenas	**49.130.637**	**346.736.772**	**395.867.409**
Fonpet Asignaciones Especiales	**35.940.685**	**310.855.310**	**346.795.995**
Primera Infancia	**0**	**0**	**0**
Total SGP	**1.616.643.759**	**12.741.468.615**	**14.358.112.374**

Por el Decreto Nacional 4807 de 2011 se establecieron las condiciones de aplicación de la gratuidad educativa para los estudiantes de educación preescolar, primaria,

secundaria y media de las instituciones educativas estatales, el cual fue compilado en el Decreto Único 1075 de 2015 del Sector Educación.

En el artículo 2.3.1.6.4.7 del Decreto 1075 de 2015, se estableció el procedimiento para el giro de los recursos del Sistema General de Participaciones para la Gratuidad y en los literales a y e se dispuso lo siguiente:

a) Los municipios y distritos, una vez aprobado el documento Conpes Social, procederán a realizar los ajustes correspondientes en sus presupuestos para garantizar la aplicación de este gasto. Estos recursos deberán estar incorporados en sus presupuestos 'sin situación de fondos'.

e) Con base en lo anterior, el Ministerio de Educación Nacional debe realizar los giros a los Fondos de Servicios Educativos. Una vez que el Ministerio haya efectuado la totalidad de los giros, informará a cada municipio para que estos efectúen las operaciones presupuestales pertinentes.

Por tal razón, son los municipios los que incorporan en sus presupuestos y en la información contable los recursos del Sistema General de Participaciones para la Educación el componente de Calidad (Gratuidad y matrícula)

En razón de que la Contraloría General de Risaralda había dejado hallazgo administrativo a la Gobernación de Risaralda por la agregación de los recursos del componente de gratuidad en el formulario CGN2015_001_SALDOS_Y_MOVIMIENTOS_CONVERGENCIA reportado a la Contaduría General de la Nación, el Departamento de Risaralda elevó consulta y mediante el concepto No. 20251100003341, la Contaduría General de la Nación entre las conclusiones estableció que los municipios no certificados no podrán incluir como parte de su información financiera los recursos que sean asignados para educación desde el Sistema General de Participaciones

En razón de todo lo expuesto se solicita de manera muy respetuosa aclarar o indicar si en el tratamiento contable del concepto 20251100003341 se consideró lo dispuesto en el artículo 2.3.1.6.4.7 del Decreto 1075 de 2015, teniendo en cuenta que desde el Departamento Nacional de Planeación a través del SICODIS, se publica la asignación de los recursos del Sistema General de Participaciones por cada entidad territorial en donde al Departamento de Risaralda solo se le asigna el componente de prestación de servicios de la participación de educación y a los municipios el componente de calidad (Gratuidad y matrícula)".

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo

01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, indica:

"ARTÍCULO 1. Naturaleza del Sistema General de Participaciones. El Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere por mandato de los artículos 356 y 357 de la Constitución Política a las entidades territoriales, para la financiación de los servicios cuya competencia se les asigna en la presente ley.

(…)

ARTÍCULO 6. Competencias de los departamentos. Sin perjuicio de lo establecido en otras normas, corresponde a los departamentos en el sector de educación las siguientes competencias:

(…)

6.2. Competencias frente a los municipios no certificados.

(…)

6.2.2. Administrar y distribuir entre los municipios de su jurisdicción los recursos financieros provenientes del Sistema General de Participaciones, destinados a la prestación de los servicios educativos a cargo del Estado, atendiendo los criterios establecidos en la presente ley.

6.2.3. Administrar, ejerciendo las facultades señaladas en el artículo 153 de la Ley 115 de 1994, las instituciones educativas y el personal docente y administrativo de los planteles educativos, sujetándose a la planta de cargos adoptada de conformidad con la presente ley. Para ello, realizará concursos, efectuará los nombramientos del personal requerido, administrará los ascensos, sin superar en ningún caso el monto de los recursos disponibles en el Sistema General de Participaciones y trasladará docentes entre los municipios, preferiblemente entre los limítrofes, sin más requisito legal que la expedición de los respectivos actos administrativos debidamente motivados.

(…)

ARTÍCULO 8. Competencias de los municipios no certificados. A los municipios no certificados se les asignarán las siguientes funciones:

8.1. Administrar y distribuir los recursos del Sistema General de Participaciones que se le asignen para el mantenimiento y mejoramiento de la calidad.

8.2. Trasladar plazas y docentes entre sus instituciones educativas, mediante acto administrativo debidamente motivado.

8.3. Podrán participar con recursos propios en la financiación de los servicios educativos a cargo del Estado y en las inversiones de infraestructura, calidad y dotación. Los costos amparados por estos recursos no podrán generar gastos permanentes para el Sistema General de Participaciones.

8.4. Suministrar la información al departamento y a la Nación con la calidad y en la oportunidad que señale el reglamento.

(…)

ARTÍCULO 11. Fondos de Servicios Educativos. Las instituciones educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos en los cuales se manejarán los recursos destinados a financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución.

(…)

ARTÍCULO 18. ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS. Los departamentos, los distritos y los municipios certificados administrarán los recursos del Sistema General de Participaciones en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Estos dineros no harán unidad de caja con las demás rentas y recursos de la entidad territorial. Estos recursos, del sector educativo, no podrán ser objeto de embargo, pignoración, titularización o cualquier otra clase de disposición financiera" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1075 de 2015, Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, señala:

"SECCIÓN 3

Fondo de Servicios Educativos de los establecimientos educativos estatales

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.1. Ámbito de aplicación. Las normas contenidas en la presente Sección son aplicables a las entidades territoriales y a los establecimientos educativos estatales.

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.2. Definición. Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal.

PARÁGRAFO. Con sujeción a lo establecido en la normatividad vigente, la administración y ejecución de estos recursos por parte de las autoridades del establecimiento educativo, es autónoma, Los ingresos del Fondo de Servicios

Educativos son recursos propios de carácter público sometidos al control de las autoridades administrativas y fiscales de los órdenes nacional y territorial.

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.3. Administración del Fondo de Servicios Educativos. El rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal administra el Fondo de Servicios Educativos de acuerdo con las funciones otorgadas por la Ley 715 de 2001 y la presente Sección.

PARÁGRAFO. Se entiende por administrar el Fondo de Servicios Educativos las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas, entre otras, con sujeción a la reglamentación pertinente y a lo dispuesto por el consejo directivo.

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.4. Ordenación del gasto. Los fondos de servicios educativos carecen de personería jurídica. El rector o director rural es el ordenador del gasto del Fondo de Servicios Educativos y su ejercicio no implica representación legal.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.16. Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal.

(…)

ARTÍCULO 2.3.1.6.4.7. Procedimiento para el giro. Para el giro de los recursos del Sistema General de Participaciones para gratuidad educativa por parte del Ministerio de Educación Nacional a los Fondos de Servicios Educativos de las instituciones educativas estatales, se establece el siguiente procedimiento:

a) Los municipios y distritos, una vez sea aprobado el documento Conpes Social, procederán a realizar los ajustes correspondientes en sus presupuestos para garantizar la aplicación de este gasto. Estos recursos deberán estar incorporados en sus presupuestos 'sin situación de fondos'.

b) El Ministerio de Educación Nacional elaborará la respectiva resolución de distribución efectuada por el Conpes Social para aprobación del Ministerio de Hacienda.
c) Para proceder al giro de los respectivos recursos a los Fondos de Servicios Educativos, los rectores y directores de las instituciones educativas estatales deberán hacer llegar al Ministerio de Educación Nacional, a través del departamento o del municipio certificado, la información sobre las instituciones educativas beneficiarias, el

Fondo de Servicios Educativos al cual se deben girar los recursos, la certificación de la cuenta bancaria en la cual se realizará el giro y la demás información que el Ministerio establezca para dicho fin, en las condiciones y plazos que determine para el efecto.

d) El Ministerio de Educación Nacional elaborará una resolución que contenga la desagregación de la asignación de recursos por establecimiento educativo, la cual se constituirá en el acto administrativo que soporte el giro de los recursos.

e) Con base en lo anterior el Ministerio de Educación Nacional debe realizar los giros a los Fondos de Servicios Educativos. Una vez el Ministerio haya efectuado la totalidad de los giros, informará a cada municipio para que estos efectúen las operaciones presupuestales pertinentes.

PARÁGRAFO 1. En caso de que los rectores y directores de las instituciones educativas estatales no remitan la información en los términos previstos por el Ministerio de Educación Nacional, no se realizará el giro, el cual se efectuará cuando se cumpla con los requisitos previstos y se informará a los organismos de control y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para los fines pertinentes" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, la CGN emitió el concepto con radicado N° 20251100003341 del 13 de febrero de 2025, dirigido al Departamento de Risaralda, y en sus conclusiones señala:

"La Ley 715 de 2001 establece que el Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere a las entidades territoriales, para la financiación de, entre otras cosas, la prestación del servicio educativo. Así mismo, indica que los recursos del Sistema General de Participaciones se administrarán por los departamentos, los distritos y los municipios certificados, en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Por lo tanto, los distritos y los municipios no certificados no podrán incluir como parte de su información financiera los recursos que sean asignados para educación desde el Sistema General de Participaciones.

De acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, vigente para 2023, se reconocen en este tipo de ingresos los activos que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de este grupo de ingresos las transferencias de activos que recibe la entidad de otras entidades públicas.

Teniendo en cuenta lo anterior, el tratamiento contable a aplicar es el siguiente:
Con la expedición del acto administrativo de reconocimiento de la obligación por concepto de participación para la educación, la Nación, a través del Ministerio de Educación Nacional, en adelante, MEN, debitará la subcuenta 540818-Participación para educación de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES y acreditará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación

de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el departamento como entidad certificada debitará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 440818-Participación para educación de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Cuando la Nación, a través del MEN efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, dado que el giro se efectúa a través de la tesorería centralizada. A su vez, el departamento debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones -Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las disposiciones legales, las Instituciones Educativas administran el total de los recursos asignados a través de Fondos de Servicios Educativos, en adelante FSE, que son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales, para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los del personal. Conforme lo señala el parágrafo del artículo 2.3.1.6.3.3. del Decreto 1075 de 2015 la administración de los recursos de los FSE corresponde a las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas que realizan el rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal.

De conformidad con el artículo 2.3.1.6.3.16. del Decreto 1075 de 2015, los FSE deben llevar su contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación, y en ella registrarán los hechos económicos que correspondan siempre que estén determinados en los reglamentos de las entidades territoriales certificadas. A efectos de atender la obligación anterior, le corresponde al departamento establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad de los FSE de los municipios no certificados, por cuanto estos FSE deben estar reconocidos como parte de su información financiera.

Teniendo en cuenta lo anterior, se indica que el tratamiento contable señalado en las conclusiones del concepto con radicado N° 20251100003341 del 13 de febrero de 2025 incluye lo dispuesto en el artículo 2.3.1.6.4.7 del Decreto 1075 de 2015, por cuanto dicho artículo hace referencia al giro de recursos a los FSE. Por tanto, el citado concepto aplica para el reconocimiento de los recursos de la participación para educación que

son asignados al departamento respecto a los municipios que no se encuentran certificados en educación.

***

CONCEPTO No. 20251100037121 DEL 17-09-2025

1	**MARCO NORMATIVO**	Entidades de Gobierno
	TEMA	Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Operaciones reciprocas en el pago del impuesto de alumbrado público

Doctor
CARLOS ALBERTO MOJOCOA LÓPEZ
Gestor
U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el Nº 20250010038342 del 06 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Si el Impuesto de Alumbrado Público de un municipio, es facturado y recaudado por una empresa de servicios públicos, el municipio debe reportar como operación recíproca los pagos realizados por las entidades públicas, o por ser cancelados con la factura de la empresa de servicios públicos no deben hacerlo?"

CONSIDERACIONES

Los artículos 350, 351 y 352 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual, entre otros asuntos, se adopta una reforma tributaria estructural, disponen:

"ARTÍCULO 350. Destinación. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

PARÁGRAFO. Las Entidades Territoriales en virtud de su autonomía, podrán complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

Artículo 351. Límite del impuesto sobre el servicio de alumbrado público. En la determinación del valor del impuesto a recaudar, los municipios y distritos deberán considerar como criterio de referencia el valor total de los costos estimados de prestación en cada componente de servicio. Los Municipios y Distritos deberán realizar un estudio técnico de referencia de determinación de costos de la prestación del servicio de alumbrado público, de conformidad con la metodología para la determinación de costos establecida por el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que delegue el Ministerio.

ARTÍCULO 352. RECAUDO Y FACTURACIÓN. El recaudo del impuesto de alumbrado público lo hará el Municipio o Distrito o Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador correspondiente, autorizado por el Municipio o Distrito, (…)" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, 1073 de 2015, dispone:

"ARTÍCULO 2.2.3.1.2. Definiciones. Para efectos de la interpretación y aplicación del presente Título, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:
(…)

Servicio de alumbrado público. (…)

El servicio de alumbrado público comprende las actividades de suministro de energía eléctrica al sistema de alumbrado público, la administración, operación, mantenimiento, modernización, reposición y expansión de dicho sistema, el desarrollo tecnológico asociado a él, y la interventoría en los casos que aplique.

(…)

Sistema de Alumbrado Público: Comprende el conjunto de luminarias, redes eléctricas, transformadores y postes de uso exclusivo, los desarrollos tecnológicos asociados al servicio de alumbrado público, y en general todos los equipos necesarios para la prestación del servicio de alumbrado público que no forman parte del sistema de distribución de energía eléctrica.

(…)

ARTÍCULO 2.2.3.6.1.2. Prestación del Servicio. Los municipios o distritos son los responsables de la prestación del servicio de alumbrado público, el cual podrán prestar de manera directa, o a través de empresas de servicios públicos domiciliarios u otros prestadores del servicio de alumbrado público que demuestren idoneidad en la prestación del mismo, con el fin de lograr un gasto financiero y energético responsable.

De conformidad con lo anterior, los municipios o distritos deberán garantizar la continuidad y calidad en la prestación del servicio de alumbrado público, así como los niveles adecuados de cobertura.

(…)

Parágrafo 2°. Los municipios o distritos tendrán la obligación de incluir en rubros presupuestales y cuentas contables, independientes, los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos obtenidos por el impuesto de alumbrado público, por la sobretasa al impuesto predial en caso de que se establezca como mecanismo de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público, y/o por otras fuentes de financiación. Cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reponer al ente territorial la información para dar cumplimiento a este parágrafo" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el instructivo No. 001 del 16 de diciembre de 2024, por el cual se comunican las instrucciones dirigidas a las entidades públicas para el cambio del periodo contable 2024-2025, para el reporte de información a la Contaduría General de la Nación (CGN) y otros asuntos relacionados con el proceso contable, establece:

"2. ASUNTOS RELACIONADOS CON EL REPORTE DE LA INFORMACION A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

(…)

2.3 Reporte de operaciones reciprocas (OR) en la categoría de información contable publica – convergencia

(…)

2.3.15 Impuestos y sobretasas

(…)

Cuando se trate de impuestos territoriales, la operación reciproca se reportará entre la entidad contribuyente y el respectivo municipio, distrito o departamento que lo administra y recauda como beneficiario o sujeto activo" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la normatividad vigente, los recursos provenientes del impuesto de alumbrado público mantienen su carácter de gravamen fiscal y son de titularidad de la entidad territorial, que actúa como sujeto activo del tributo y responsable de su destinación según los artículos 350 a 352 de la Ley 1819 de 2016; en consecuencia, la

facturación y recaudo efectuados por concesionarios o comercializadores de energía no constituyen contraprestación, sino un mecanismo delegado de gestión de cobro.

Por consiguiente, el reconocimiento contable del derecho y el ingreso por concepto de impuesto de alumbrado público a cargo de la entidad territorial se registrará cuando surja el derecho de cobro originado en la factura emitida por la empresa pública que recauda a los usuarios mediante un débito en la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y un crédito en la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Cuando se realice el recaudo de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público por parte de la empresa pública encargada de facturar y recaudar los recursos del impuesto de alumbrado público a los usuarios, podrán presentarse dos situaciones:

a) La empresa recauda y transfiere a la entidad territorial el impuesto de forma directa, ante lo cual se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, con la información del recaudo suministrada por parte de la empresa pública, la entidad territorial debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS.

b) La empresa recauda y mantiene en administración los recursos del impuesto, reconociendo un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, con la información que remita la empresa de servicios públicos sobre el recaudo de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público, la entidad territorial registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Ahora bien, el instructivo No. 001 del 16 de diciembre de 2024, por el cual se comunican las instrucciones dirigidas a las entidades públicas para el cambio del periodo contable 2024-2025, para el reporte de información a la Contaduría General de la Nación (CGN) y otros asuntos relacionados con el proceso contable establece que cuando se trate de impuestos territoriales, la operación reciproca se reportará entre la entidad contribuyente y el respectivo municipio, distrito o departamento que lo administra y recauda como beneficiario o sujeto activo.

En este sentido, el municipio debe reportar como operación recíproca los pagos realizados por las entidades contribuyentes por concepto del impuesto de alumbrado público, aun cuando estos se cancelen a través de la factura de la empresa de servicios públicos, toda vez que la titularidad del recurso corresponde a la entidad territorial como sujeto activo del tributo y la empresa de servicios públicos actúa únicamente como recaudadora o administradora de los recursos.

De acuerdo con las Reglas de Eliminación con corte a junio de 2025, la operación recíproca que reportará el municipio y la entidad contribuyente será la regla número 17 y 36, que corresponde al derecho de cobro del municipio en la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público y la obligación de pago por parte de la entidad contribuyente en la subcuentas 244037-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, así como el ingreso del municipio en la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público y el gasto por parte de la entidad contribuyente en la subcuenta 512036-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público.

Conforme a lo anterior, es preciso señalar que las entidades deberán establecer un adecuado flujo de información para el adecuado reporte de las operaciones recíprocas.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100002611 del 05-02-2025
20251100018681 del 15-05-2025
20251100020661 del 30-05-2025
20251100021531 del 09-06-2025

7. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS

• El concepto 20251100001421 del 24-01-2025 da alcance al concepto 20241100027321 del 13 de agosto de 2024.

• El concepto 20251100002181 del 30-01-2025 deroga lo definido en el concepto 20231100026681 del 12 de septiembre de 2023.

• El concepto 20251100003251 del 12-02-2025 da alcance al concepto con radicado CGN N° 20202000040831 del 05 de agosto de 2020, dirigido a la doctora Patricia Zaraza Ibarra, Coordinadora Grupo de Contabilidad de la Superintendencia de Sociedades.

• El concepto 20251110005771 del 24-02-2025 deroga:

- El numeral 6 de las conclusiones del concepto 20162000038641 del 9 de diciembre de 2016, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.

- Los párrafos segundo, tercero, cuarto y quinto de las conclusiones del concepto 20182000001381 del 26 de enero de 2018, dirigido al Consejo Superior de la Judicatura.

- El numeral 2 de las conclusiones del concepto 20182000020561 del 16 de marzo de 2018, dirigido al Instituto Geográfico Agustín Codazzi.

- El concepto 20182000026351 del 4 de mayo de 2018, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.

• El concepto 20251100018761 del 15-05-2025 amplía lo indicado en las conclusiones del concepto con 20221100020371 del 19 de abril de 2022, mediante el cual se señala el tratamiento contable que aplicará el Ministerio respecto a los recursos del Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad – FONCULTURA, cuando son entregados en administración al Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento.

• El concepto 20251100028111 del 04-08-2025 deja sin vigencia el Concepto N° 20182000045331 del 07 de septiembre de 2018 y el punto dos de las conclusiones del Concepto N° 20211100096441 del 29 de noviembre de 2021.

• El concepto 20251100028981 del 08-08-2025 deja sin vigencia los conceptos emitidos por la CGN con radicado N° 20202000017521 del 26 de marzo de 2020, dirigido a la Gobernación de Risaralda, el N° 20211100109911 del 15 de diciembre de 2021, dirigido a la Policía Nacional, el N° 20231100006071 del 2 de marzo de 2023, dirigido al

Municipio de Pereira y el N° 20241100035191 del 5 de noviembre de 2024 dirigido al Municipio de Aguazul.

• El concepto 20251100034221 del 29-08-2025 deroga los conceptos con radicado CGN N° 20241100031661 del 23 de septiembre de 2024 y con radicado CGN N° 20251100000191 del 08 de enero de 2025.

• El concepto 20251100036771 del 12-09-2025 deroga lo señalado en el concepto con radicado CGN N° 20221120072441 del 05 de diciembre de 2022, dirigido al doctor Arley Salomón Borda Ladino, jefe de Contabilidad Fideicomisos de la Fiduciaria La Previsora S.A.

• El concepto 20251100036981 del 16-09-2025 deroga el tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Participaciones para educación, indicado en las conclusiones del concepto CGN No 20251100003341 del 13 de febrero de 2025, dirigido al Departamento de Risaralda.

• El concepto 20251100046621 del 23-12-2025 deroga lo concluido en los conceptos emitidos por la CGN mediante el radicado No. 20241100013161 del 19 de abril de 2024 y el 20231100024591 del 22 de agosto de 2023, en lo concerniente al tratamiento contable de los intereses moratorios por el pago extemporáneo de aportes a seguridad social y parafiscales.

• El concepto 20251100046671 del 23-12-2025 deja sin vigencia los conceptos CGN No. 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024 y CGN No. 20251100003021 del 10 de febrero de 2025.

• El concepto 20251100046631 del 23-12-2025 deja sin vigencia el numeral 1. Tratamiento contable por parte del SENA de los recursos entregados a los beneficiarios del Fondo Emprender del concepto CGN con radicado Nº 20221100052081 del 22-07-2022.

• El concepto 20251100046981 del 30-12-2025 ratifica lo indicado en el concepto CGN No.20251120036921 del 15/09/2025 y deroga el concepto CGN No.20211100048341 del 22/06/2021.

CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

Cuentas Claras, Estado Transparente

SC-7328-1 SA-CER 366516 OS-CER 366518

@ContaduriaGeneraldelaNacionCGN CGNOficial

Contaduría General de la Nación @Contaduria_CGN

www.contaduria.gov.co